

TRIBUTACIÓN AUTONÓMICA

MEDIDAS 2009

CAPÍTULO I

LÍNEAS DE ACTUACIÓN DE LAS CCAA EN TRIBUTOS CEDIDOS Y TRIBUTOS PROPIOS

ÍNDICE

	<u>Página</u>
1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.	7
2.- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.	18
3.- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES.	19
4.- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.....	29
5.- LOS TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO.....	38
6.- EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE.....	39
7.- EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS.....	39
8. - LOS IMPUESTOS PROPIOS Y LOS RECARGOS SOBRE TRIBUTOS ESTATALES EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN. ...	40

La Constitución Española (CE) recoge en el artículo 156 el principio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas (CC.AA.) al señalar que *“Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”*.

Por su parte, entre el elenco de recursos que integran la Hacienda de las CC.AA. se encuentran los tributos estatales cedidos [artículo 157.1 a) CE] y los tributos propios [artículo 157.1 b) CE].

Según el artículo 157.3 CE *“Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado”*.

Así, son los artículos decimonoveno de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y 37 a 45 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas (Ley 21/2001), los que establecen las competencias normativas que las CC.AA. pueden ejercer en relación con los tributos estatales cedidos.

No obstante, fue la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias la que recogió, por primera vez, la atribución a las CC.AA. de ciertas competencias normativas en relación con los tributos estatales cedidos. Estas competencias se amplían con la Ley 21/2001 que, al mismo tiempo, incrementa el número de tributos cedidos.

Por su parte, los artículos 133 CE y sexto y decimoséptimo de la LOFCA prevén la competencia de las CC.AA. para establecer sus propios tributos. Los límites al ejercicio de la misma se regulan en el artículo 157.2 CE y en los artículos sexto y noveno de la LOFCA.

A continuación se describen las líneas generales que han seguido las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus competencias normativas tanto en materia de tributos cedidos como en tributos propios en el año 2009 y en ejercicios anteriores.

1.- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Las competencias normativas de las CC.AA. en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) se establecen en el apartado dos.a) del artículo decimonoveno de la LOFCA y en el artículo 38 de la Ley 21/2001.

Las CC.AA. pueden regular la escala autonómica aplicable a la base liquidable general, que deberá ser progresiva y tener igual número de tramos que la del Estado.

Por otro lado, las CC.AA. pueden aprobar deducciones por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan directa o indirectamente una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta. Es precisamente en este ámbito en el que las CC.AA. han ejercido de forma más intensa sus competencias normativas.

Las CC.AA. también tienen competencias para regular el tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual. En concreto, de acuerdo con la Ley 21/2001, las CC.AA. pueden incrementar o disminuir el porcentaje de deducción previsto en la ley estatal del IRPF con el límite máximo de hasta un 50%.

Por lo que se refiere a la regulación autonómica de la tarifa del impuesto, el ejercicio de competencias normativas ha sido el siguiente:

La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia introduce para 2009 la regulación de la escala autonómica aplicable a la base liquidable general, aprobando una tarifa de gravamen progresiva, con los mismos tramos y con tipos inferiores a los fijados con carácter supletorio por la norma estatal.

En ejercicios anteriores la Comunidad Autónoma de La Rioja, la Comunidad de Castilla y León, la Comunidad de Madrid y la Comunitat Valenciana aprobaron también sus propias escalas autonómicas, todas ellas con tipos inferiores a los que establece la norma estatal supletoria, excepto la de la Comunidad de Castilla y León, que es idéntica a la estatal. Estas Comunidades mantienen su normativa en esta materia para el ejercicio 2009, excepto la Comunitat Valenciana que ha deflactado la escala de gravamen que tenía vigente en 2008.

Por otra parte, las medidas adoptadas por las CC.AA. vigentes en el ejercicio 2009 en materia de deducciones en la cuota íntegra autonómica son las siguientes:

a. *Por nacimiento o adopción de hijos.*

Las CC.AA. de Castilla-La Mancha, Canarias, Cataluña, La Rioja, Aragón, Galicia, Illes Balears, la Comunitat Valenciana y las Comunidades de Castilla y León y Madrid tienen vigentes en 2009 deducciones por nacimiento o adopción de hijos que fueron introducidas en ejercicios anteriores.

En el ejercicio 2009 algunas de estas Comunidades han introducido modificaciones en las normas reguladoras de estas deducciones. La Comunitat Valenciana incrementa para 2009 el límite máximo de esta deducción y los límites de renta establecidos para poder aplicarla, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears incrementa el importe máximo de la deducción y la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha modifica los requisitos para su aplicación en el ejercicio 2009 para adaptarlos a las modificaciones introducidas en la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio.

En general, las CC.AA. prevén la deducción de una cantidad variable por hijo, según se trate del primero, segundo, tercero o sucesivos. En otras ocasiones, la

deducción solo se reconoce a partir del segundo (Comunidad Autónoma de La Rioja) o del tercer hijo (Comunidad Autónoma de Aragón).

Además, algunas CC.AA. establecen deducciones incrementadas para los casos de partos o adopciones múltiples, como la Comunitat Valenciana, que incrementa para 2009 el límite máximo de esta deducción, la Comunidad de Madrid y las CC.AA. de Galicia y La Rioja. La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias introduce para 2009 una nueva deducción por adopción o parto múltiple, cuyo importe es de 500 euros por cada hijo nacido o adoptado.

Las CC.AA. de Canarias y Aragón y la Comunitat Valenciana establecen deducciones incrementadas para los casos de nacimiento o adopción de hijos afectados por una discapacidad. La Comunitat Valenciana incrementa también para 2009 los límites máximos de esta deducción.

Otras CC.AA. tienen vigentes además deducciones específicas aplicables a las adopciones internacionales: las CC.AA. de Andalucía, Aragón, la Comunidad de Castilla y León y la Comunidad de Madrid. La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias ha introducido para 2009 una deducción de este tipo, cuya cuantía asciende a 1.000 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo, siempre que conviva con el declarante.

b. *Por acogimiento familiar de menores y mayores o minusválidos.*

La Comunidad Autónoma de Cantabria tiene vigente desde 2006 una deducción aplicable a los contribuyentes que reciban menores en régimen de acogimiento familiar simple o permanente, administrativo o judicial. Este tipo de deducción está vigente también en la Comunidad Autónoma de Extremadura, que la introdujo en 2005, en la Comunidad de Madrid, que la introdujo para el acogimiento de mayores de 65 años en 1999, de minusválidos en 2001 y de menores en 2002 y en la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias, aplicable desde el 2003 para el acogimiento no remunerado de mayores de 65 años. Esta última Comunidad Autónoma actualiza para 2009 el importe máximo de la deducción y los límites de renta establecidos para su aplicación.

c. *Por cuidado de ascendientes y/o descendientes.*

Las CC.AA. de Aragón, Cantabria, Castilla-La Mancha y Extremadura tienen vigentes deducciones por cuidado de personas dependientes. Estas deducciones son aplicables por cada ascendiente o descendiente afectado por un determinado grado de minusvalía que conviva con el contribuyente.

La deducción vigente en la Comunidad Autónoma de Cantabria es, además, aplicable por cada descendiente menor de 3 años o ascendiente mayor de 70 años que conviva con el sujeto pasivo. Por su parte, la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha tiene vigente desde 2003 otra deducción por cuidado de ascendientes mayores de 75 años. Esta Comunidad Autónoma ha modificado para 2009 los requisitos establecidos para la aplicación de esta deducción, así como de la deducción por cuidado de descendientes o ascendientes

discapacitados, para adaptarlos a las modificaciones introducidas en la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio.

La Comunitat Valenciana tiene establecida una deducción para ascendientes mayores de 75 años o mayores de 65 años discapacitados. Para el ejercicio 2009 esta Comunidad ha incrementado el importe de la deducción y los límites de renta establecidos para su aplicación.

Por otra parte, varias CC.AA. han regulado en ejercicios anteriores deducciones por cuidado de descendientes aplicables en función de las cantidades satisfechas por guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil de hijos menores de 3 años: la Comunitat Valenciana, las Comunidades Autónomas de Galicia, Canarias, la Región de Murcia y la Comunidad de Castilla y León. También hay CC.AA. que establecen la deducción a favor de contribuyentes perceptores de ayudas públicas de apoyo a familias con hijos menores a su cuidado (Andalucía). La Comunitat Valenciana incrementa para 2009 el importe máximo de esta deducción y los límites de renta establecidos para su aplicación.

En el ejercicio 2007 la Comunitat Valenciana introdujo una deducción por conciliación del trabajo con la vida familiar aplicable por cada hijo mayor de 3 años y menor de 5 años. Para el año 2009, esta Comunidad incrementa el límite máximo de esta deducción.

d. *Por familia numerosa.*

La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias introduce para 2009 una deducción por familia numerosa, distinguiendo las familias numerosas de categoría general, que aplicarán una deducción de 500 euros, y las familias numerosas de categoría especial, cuya deducción será de 1.000 euros.

La Comunidad de Castilla y León, la Comunitat Valenciana y las Comunidades Autónomas de Galicia y Canarias introdujeron en ejercicios anteriores deducciones de este tipo, con las que se pretende dar un tratamiento fiscal especialmente favorable a las familias con 3 ó más hijos. La Comunitat Valenciana incrementa para el 2009 el límite máximo de esta deducción, tanto para familias numerosas de categoría general como especial.

e. *Por edad y/o minusvalía del contribuyente.*

Las CC.AA. de Galicia, Andalucía, Castilla-La Mancha, Canarias, Illes Balears, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Castilla y León cuentan con deducciones por edad y/o minusvalía del contribuyente. En concreto, han establecido deducciones que hacen referencia a la edad del contribuyente las CC.AA. de Canarias y las Illes Balears y deducciones vinculadas al grado de minusvalía las CC.AA. de Andalucía, Illes Balears (cuya deducción afecta tanto al contribuyente como a todos los integrantes de la unidad familiar) y Castilla-La Mancha. Las deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma de Galicia, la Comunidad de Castilla y León y la Comunitat Valenciana exigen

conjuntamente requisitos de edad y minusvalía, siendo además necesario en estas dos últimas que el contribuyente precise ayuda de terceras personas.

En el ejercicio 2009 dos de estas Comunidades han introducido modificaciones en las normas reguladoras de estas deducciones: la Comunitat Valenciana incrementa para el 2009 el importe máximo de la deducción y la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha modifica los requisitos para su aplicación para adaptarlos a las modificaciones introducidas en la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio.

f. Por *adquisición de vivienda*. Las medidas en vigor en esta materia son las siguientes:

- Algunas CC.AA. regulan deducciones aplicables a la adquisición de la vivienda habitual por determinados colectivos. Así, la Comunitat Valenciana y las CC.AA. de Andalucía, Extremadura, La Rioja, Illes Balears y la Región de Murcia introdujeron en ejercicios anteriores deducciones aplicables a la adquisición y/o rehabilitación de la vivienda habitual por jóvenes. La Comunidad Autónoma de las Illes Balears actualiza, para el ejercicio 2009, el importe máximo de esta deducción. La Comunidad Autónoma de La Rioja incrementa, con efectos desde el 1 de enero de 2009, la deducción prevista específicamente para la rehabilitación de la vivienda habitual por jóvenes.

La Comunidad Autónoma de Aragón aplica desde el ejercicio 2008 una deducción por adquisición de vivienda habitual por víctimas del terrorismo, aplicable siempre que sea una vivienda de protección pública y que vaya a constituir la primera residencia habitual del contribuyente.

Tanto la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias como la Comunitat Valenciana tienen desde 2003 una deducción por adquisición de la vivienda habitual aplicable a contribuyentes discapacitados. En el caso del Principado de Asturias la deducción se extiende a las cantidades invertidas para la adecuación de la vivienda habitual y es aplicable en el supuesto de que la discapacidad afecte a las personas con quienes conviva el contribuyente. La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias incrementa, para el 2009, el importe de la base máxima de esta deducción.

La Comunidad Autónoma de las Illes Balears regula desde el 2008 dos deducciones que permiten que las cuotas satisfechas por jóvenes, discapacitados y familias numerosas en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas o actos jurídicos documentados sean deducibles de la cuota íntegra autonómica del IRPF.

- En otros casos el beneficio fiscal se reconoce cuando se adquiere una vivienda de protección oficial o cuando se perciben ayudas públicas para su adquisición. La Comunitat Valenciana y las CC.AA. de Andalucía, Principado de Asturias y Extremadura introdujeron en ejercicios anteriores

deducciones de este tipo. La Comunitat Valenciana y las CC.AA. de Andalucía y el Principado de Asturias vinculan la deducción a la percepción de ayudas públicas o subvenciones dirigidas a financiar la adquisición de la vivienda. La Comunidad Autónoma de Extremadura condiciona la aplicación de la deducción a que la adquisición se realice por personas que tengan la condición de víctimas del terrorismo.

Para el ejercicio 2009, la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias y la Comunitat Valenciana actualizan el importe de sus respectivas deducciones.

Por otra parte, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears regula desde el 2008 una deducción por las cuotas satisfechas en el periodo impositivo en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas o de actos jurídicos documentados por razón de la adquisición de una vivienda habitual, cuando se trate de una vivienda protegida.

- La Comunidad de Castilla y León tiene vigente desde 2005 una deducción aplicable a viviendas rurales que vayan a constituir la residencia habitual de menores de 36 años cuya finalidad es fomentar la adquisición y rehabilitación de viviendas en núcleos rurales o despoblados. Las CC.AA. de Cantabria y La Rioja aplican, desde 2005 y 2002 respectivamente, deducciones similares, aunque estas Comunidades no establecen el requisito de la edad.
- La Comunidad Autónoma de Cataluña fue la primera en aprobar, con vigencia desde el año 2003, porcentajes aplicables al tramo autonómico de la deducción estatal por adquisición de la vivienda habitual distintos de los que prevé la normativa estatal.

Además, desde el ejercicio 2008 esta Comunidad Autónoma, como consecuencia de haber suprimido los porcentajes incrementados de deducción por adquisición de la vivienda habitual mediante la utilización de financiación ajena, crea una compensación fiscal aplicable a las adquisiciones efectuadas antes del 20/1/2006 cuando la aplicación de la deducción resulte menos favorable.

La Comunidad Autónoma de las Illes Balears es la otra Comunidad Autónoma que regula sus propios porcentajes del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual, vigentes desde 2008.

La Comunidad de Madrid establece en 2009 una deducción complementaria al tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual que, según señala la Exposición de Motivos de la Ley que la regula, tiene por objeto garantizar la aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual por los madrileños en los términos en que está actualmente regulada. No obstante, esta deducción complementaria no ha tenido incidencia práctica ya que no se ha producido, con posterioridad a la aprobación de la Ley de la Comunidad de Madrid que la

establece, ninguna modificación en la normativa estatal reguladora de la deducción por adquisición de vivienda habitual.

- Las Comunidades Autónomas de Canarias, Castilla-La Mancha y Cataluña y la Comunitat Valenciana regulan desde el 2008 sus propias deducciones por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual.

La Comunitat Valenciana exige que se utilice financiación ajena para la inversión en vivienda habitual, estableciendo unos porcentajes distintos según se trate de cantidades satisfechas dentro de los dos años siguientes a la adquisición o rehabilitación o después de dicha fecha.

La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha regula esta deducción con efectos desde 1 de enero de 2008 hasta el 31 de diciembre de 2011 y exige también que se utilice financiación ajena para la inversión en vivienda habitual.

La Comunidad Autónoma de Cataluña crea una deducción por rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual. Esta medida se introduce con la Ley de Medidas Fiscales y Financieras para 2009 pero con efectos desde el 1 de enero de 2008 y sustituye a otra medida introducida por el Decreto Ley 1/2008 que no ha llegado a hacerse efectiva, consistente en la regulación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual en el caso de rehabilitación de ésta.

La Comunidad Autónoma de La Rioja ha introducido, también en 2009, una nueva deducción del 2% de las cantidades invertidas en rehabilitación de la vivienda habitual aplicable de forma general a todos los contribuyentes.

- La Comunidad Autónoma de Canarias regula una deducción por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual cuyos porcentajes varían en función del volumen de renta del contribuyente. Esta deducción se establece en la Ley de Presupuestos para 2008 pero con efectos desde el 1 de enero de 2007.
- Con efectos desde el 1 de enero de 2008 y con vigencia hasta el año 2012, la Comunidad Autónoma de Canarias tiene establecida una deducción en la cuota autonómica por la variación del euribor destinada a los contribuyentes que hayan obtenido un préstamo hipotecario a tipo variable referenciado al euribor para la adquisición o rehabilitación de la primera vivienda habitual.

Para el ejercicio 2009 la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid introducen medidas similares, utilizando procedimientos diferentes para el cálculo de la deducción. En la Comunitat Valenciana la deducción también se aplica en los supuestos de adaptación de la vivienda por razón de discapacidad.

- Finalmente, la Comunidad de Madrid ha establecido para el ejercicio 2009 una deducción aplicable exclusivamente a los supuestos de inversión en vivienda habitual de nueva construcción, para aquellas viviendas adquiridas a partir del 30 de abril de 2009.

g. *Por alquiler de la vivienda habitual.*

Varias CC.AA. tienen vigentes deducciones por alquiler de la vivienda habitual. La Comunitat Valenciana y las CC.AA. de Canarias y Principado de Asturias permiten la aplicación de esta deducción a todo tipo de contribuyentes siempre que no superen unos límites de renta. Algunas CC.AA. limitan subjetivamente la aplicación de la deducción a los jóvenes, como Galicia, Andalucía, Illes Balears, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León. En otros casos, el ámbito de aplicación se extiende a otros colectivos. Así, en la Comunidad Autónoma de Cataluña son beneficiarios de esta deducción los jóvenes, desempleados, discapacitados, viudos mayores de 65 años y las familias numerosas; en la Comunidad Autónoma de Extremadura los contribuyentes menores de 35 años, familias numerosas y minusválidos; en la Comunidad Autónoma de Cantabria los contribuyentes menores de 35 años, mayores de 65 años o afectados por una discapacidad igual o superior al 65%; y en la Comunidad Autónoma de las Illes Balears los contribuyentes menores de 36 años, los discapacitados con un grado de minusvalía igual o superior al 65% y las familias numerosas.

La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias ha incrementado para el ejercicio 2009 el porcentaje de esta deducción, así como la cuantía máxima de la misma y ha modificado la regulación de los requisitos para su aplicación.

Para 2009, la Comunitat Valenciana ha actualizado el importe máximo de esta deducción, así como los límites máximos de renta establecidos para su aplicación.

Por otra parte, la Comunitat Valenciana tiene vigente desde 2003 una deducción aplicable a los arrendamientos de vivienda que se realicen como consecuencia del ejercicio de actividades en un municipio distinto de aquél en el que se residía con anterioridad. En el ejercicio 2009 se incrementa el importe de esta deducción y los límites de renta establecidos para su aplicación.

h. *Por donativos.* Este tipo de deducciones se han establecido por distintas CC.AA. y contemplan diferentes supuestos:

- Donaciones de bienes integrantes del Patrimonio Histórico o Cultural autonómico, donación de cantidades para la conservación o rehabilitación de los mismos o donaciones a entidades dedicadas a la protección de estos bienes. Las CC.AA. de Canarias, Extremadura, Región de Murcia, la Comunidad de Castilla y León y la Comunitat Valenciana tienen vigentes deducciones de este tipo que fueron introducidas en ejercicios anteriores.

- De carácter medioambiental. La Comunidad Autónoma de Cataluña ha introducido para el año 2009 una deducción por donaciones a favor de Fundaciones o Asociaciones en beneficio del medio ambiente, la conservación de patrimonio natural y la custodia del territorio.

La Comunidad Autónoma de Canarias y la Comunitat Valenciana regularon en ejercicios anteriores sendas deducciones por donaciones con finalidad ecológica, mientras que la Comunidad de Castilla y León aprobó una deducción aplicable a las cantidades donadas o invertidas en la recuperación, conservación o mejora de los espacios naturales incluidos en la Red Natura 2000. Todas estas deducciones se mantienen en vigor en 2009.

Por otra parte, la Comunidad de Aragón tiene establecida una deducción aplicable a las donaciones realizadas a favor de la propia Comunidad Autónoma o a entidades y organismos cuya finalidad sea la defensa y conservación del medioambiente.

- De ámbito cultural. La Comunidad Autónoma de Cantabria reguló en ejercicios anteriores una deducción por donativos a fundaciones que persigan fines culturales, asistenciales, deportivos o sanitarios o cualesquiera otros de naturaleza análoga. La Comunitat Valenciana y la Comunidad Autónoma de Cataluña también regularon en ejercicios anteriores deducciones aplicables a las donaciones destinadas al fomento de la lengua valenciana y catalana, respectivamente. La Comunidad Autónoma de Cataluña modifica, para el ejercicio 2009, la regulación de esta deducción dividiéndola en dos deducciones diferentes según las entidades destinatarias del donativo y estableciendo porcentajes de deducción diferentes.

Por otra parte, la Comunidad de Madrid tiene vigente una deducción por donativos a fundaciones culturales, asistenciales, sanitarias y otras de naturaleza análoga, cuyo ámbito objetivo de aplicación se amplía en 2009 a fundaciones educativas. Asimismo, la Comunidad de Castilla y León aplica una deducción por donativos a fundaciones con fines culturales, asistenciales o ecológicos.

- Otras deducciones por donativos:
 - Las CC.AA. de Canarias y Cataluña tienen vigentes deducciones creadas en ejercicios anteriores aplicables a las donaciones a hijos y otros descendientes de cantidades destinadas a la adquisición de su primera vivienda habitual.
 - La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias tiene vigente una deducción por donación de fincas rústicas a favor del Principado.

- o La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha tiene vigente una deducción por aportaciones al Fondo Castellano-Manchego de Cooperación.
- i. Por *estudios y adquisición de libros de texto*. La Comunidad de Madrid ha introducido para 2009 una nueva deducción por gastos educativos, aplicable sobre las cantidades satisfechas en el periodo impositivo en concepto de escolaridad y adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar de hijos o descendientes durante la Educación Básica Obligatoria, así como por enseñanza de idiomas, con exclusión del importe de becas y ayudas percibidas de la Comunidad de Madrid.

Otras Comunidades Autónomas tienen vigentes deducciones por estudios: la Comunidad Autónoma de Cataluña estableció en el ejercicio 2003 una deducción por préstamos concedidos para la financiación de estudios universitarios de tercer ciclo y la Comunidad Autónoma de Canarias introdujo en ese mismo ejercicio una deducción por gastos de estudios cursados por descendientes menores de 25 años fuera de la isla de residencia habitual. Por su parte, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears tiene vigente desde 2002 una deducción por gastos de adquisición de libros de texto. Para el ejercicio 2009 esta Comunidad Autónoma ha actualizado los límites máximos de renta establecidos para la aplicación de esta deducción, las cuantías a deducir, así como los tramos de renta en función de los cuales se determinan dichas cuantías.

- j. Deducciones para el *fomento del autoempleo*. La Comunidad Autónoma de las Illes Balears crea para 2009 una deducción para el fomento del autoempleo aplicable a los jóvenes menores de 36 años y a las mujeres de cualquier edad que tengan unos rendimientos íntegros de la actividad económica inferiores a 100.000 euros. La cuantía de la deducción asciende a 250 euros en el primer caso y a 300 euros en el segundo.

La Comunidad Autónoma de Galicia tiene establecida desde 2007 una deducción para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de 35 años y de mujeres de cualquier edad. La Comunidad de Castilla y León y las CC.AA. de Andalucía y el Principado de Asturias establecieron deducciones de este tipo en ejercicios anteriores.

Al mismo tiempo la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias tiene vigente una deducción para trabajadores emprendedores aplicable independientemente de su edad o sexo siempre que la base imponible no supere determinados límites. Esta Comunidad ha actualizado para 2009 las cuantías de ambas deducciones así como el límite de renta establecido para la aplicación de la deducción por autoempleo a trabajadores en general.

- k. *Otras deducciones*. Finalmente, queda hacer referencia a otras deducciones creadas en este ejercicio o ya vigentes con anterioridad:

- La Comunitat Valenciana y la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia tienen vigente desde el 2005 una deducción por la realización de inversiones en la vivienda habitual que tengan como finalidad el aprovechamiento de recursos energéticos renovables. Esta última Comunidad, además, introdujo en el 2007 una deducción del 20% del importe de la inversión en dispositivos domésticos de ahorro de agua.
- Las Comunidades Autónomas de Galicia y La Rioja han regulado deducciones autonómicas para fomentar el uso de las nuevas tecnologías en los hogares. En concreto, en Galicia está vigente desde el 2005 una deducción para fomentar el acceso a Internet en el hogar y en La Rioja, desde el 2004, existe una deducción por inversión no empresarial para incentivar la adquisición de ordenadores personales para uso doméstico.
- La Comunitat Valenciana tiene vigente desde el año 2000 una deducción aplicable a los cónyuges que realicen labores no remuneradas en el hogar, siempre que tengan dos o más descendientes y solo uno de los miembros de la unidad familiar perciba rendimientos del trabajo o de actividades económicas. Para 2009 la Comunitat ha incrementado la cuantía de dicha deducción y los límites máximos de renta y de ganancias patrimoniales y rendimientos íntegros del capital inmobiliario o mobiliario que condicionan la aplicación de la misma.
- La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente desde 2004 una deducción aplicable a cada uno de los contribuyentes que trasladen su residencia habitual de una isla a otra del Archipiélago para realizar una actividad laboral por cuenta ajena o una actividad económica. Además, introduce con efectos desde 1 de enero de 2009 una deducción para los contribuyentes que perciben prestaciones por desempleo.
- La Comunidad Autónoma de Cataluña ha establecido desde el 2004 una deducción para los contribuyentes que queden viudos, aplicable en el mismo ejercicio y en los dos siguientes. El importe de la deducción es superior en el supuesto de que el viudo tenga a su cargo uno o más descendientes.
- La Comunidad Autónoma de las Illes Balears tiene vigente desde 1999 una deducción aplicable a los gastos de conservación y mejora en áreas de suelo rústico protegido. Para el 2008 se amplió el ámbito objetivo de aplicación de esta deducción a las áreas de interés agrario y los espacios de relevancia ambiental.
- La Comunidad Autónoma de Extremadura introdujo en 2002 una deducción aplicable a los contribuyentes que perciban retribuciones del trabajo dependiente siempre que sus rendimientos íntegros derivados de esta fuente de renta no superen determinados límites. Esta Comunidad Autónoma también tiene establecida una deducción por cantidades destinadas a la conservación, reparación, restauración, difusión y

exposición de bienes del Patrimonio Histórico y Cultural Extremeño, siempre que puedan ser visitados por el público.

- La Comunidad de Castilla y León introdujo en 1999 una deducción aplicable a los contribuyentes que destinen cantidades a la restauración, rehabilitación o reparación de bienes inmuebles inscritos en el Registro de Bienes de Interés Cultural, bienes afectados por la declaración de Bien de Interés Cultural o inventariados de acuerdo con la Ley de Patrimonio Cultural de Castilla y León.
- La Comunidad Autónoma de Andalucía introdujo en 2007 una deducción aplicable a padres o madres de familia monoparental. Esta deducción se incrementa por cada ascendiente que conviva con la familia monoparental. Asimismo, introdujo en 2008 una deducción por ayuda doméstica que exige como requisito la obtención de rendimientos del trabajo o actividades económicas.
- La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias crea para 2009 una deducción de 300 euros para familias monoparentales, aplicable a contribuyentes que tengan a su cargo descendientes, siempre que aquellos no convivan con otra persona ajena a los citados descendientes, salvo que se trate de ascendientes que generen derecho a aplicar el mínimo por ascendientes regulado en la normativa estatal del IRPF. Solo tienen derecho a esta deducción los contribuyentes cuya base imponible no sea superior a 34.891 euros.
- La Comunidad de Madrid suprime para 2009 la deducción para compensar la carga tributaria derivada de la percepción de ayudas por quienes sufrieron prisión durante al menos un año en los términos establecidos en la Ley 46/1977, de 15 de octubre, de Amnistía, vigente desde 2002.

De lo anteriormente expuesto se deduce que las CC.AA. han hecho un uso abundante de sus competencias normativas en materia de deducciones en IRPF, regulando diversos supuestos que, a juicio del legislador autonómico, son merecedores de incentivo fiscal en dicho impuesto.

2.- Impuesto sobre el Patrimonio.

De acuerdo con el artículo decimonoveno.dos.b) de la LOFCA y 39 de la Ley 21/2001, las CC.AA. tienen, en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), competencias para regular:

- El mínimo exento.
- El tipo o tarifa de gravamen, eliminándose la condición exigida por la anterior normativa de cesión (Ley 14/1996) de mantener una progresividad similar a la

del Estado con idéntica cuantía del primer tramo de base liquidable y tipo marginal mínimo (escala recogida en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, Ley del IP).

- Deducciones y bonificaciones en la cuota, que se aplicarán con posterioridad a las establecidas por el Estado y no podrán suponer una modificación de las mismas.

Además, con arreglo a la disposición adicional segunda de la *Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad*, las Comunidades Autónomas podrán declarar la exención en el IP de los bienes y derechos referidos en la misma norma.

Las CC.AA. han hecho uso diverso de estas competencias normativas, centrándose especialmente en la regulación del mínimo exento y en menor medida en la tarifa y las deducciones y bonificaciones en la cuota.

No obstante, estas medidas aprobadas por las CC.AA. han perdido su virtualidad práctica como consecuencia de la entrada en vigor, con efectos desde el 1 de enero de 2008, de la bonificación general de la cuota íntegra introducida por el artículo tercero de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria.

3.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

De acuerdo con el artículo decimonoveno.dos.c) de la LOFCA y 40 de la Ley 21/2001, las CC.AA., en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), pueden asumir competencias normativas sobre:

- La tarifa de gravamen.
- Las cuantías y los coeficientes de patrimonio preexistente que determinan la progresividad del impuesto.
- Las reducciones en la base imponible, estableciendo nuevas reducciones que respondan a circunstancias económicas o sociales de la Comunidad Autónoma o regulando las existentes en la normativa estatal. En este último caso, las CC.AA. pueden mantener las reducciones del Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste o mejorarlas aumentando el importe o porcentaje de reducción, ampliando el número de beneficiarios o disminuyendo los requisitos de aplicación.
- Deducciones y bonificaciones de la cuota.

Asimismo, se faculta a las CC.AA. para que regulen aspectos de gestión y liquidación, pero para poder establecer la autoliquidación obligatoria del tributo se

requiere autorización del Estado, previa implantación por la Comunidad Autónoma de un programa de ayuda para la confección de la misma.

En este tributo predominan las medidas tendentes a modificar las reducciones establecidas en la normativa estatal, aunque la mayoría de las CC.AA. también han regulado reducciones propias, deducciones y bonificaciones en la cuota. Sin embargo, el número de CC.AA. que han ejercido competencias en materia de tarifa y coeficientes multiplicadores es mucho más reducido.

3.1. Beneficios fiscales.

Para la regulación de beneficios fiscales en el ISD, las CC.AA. tradicionalmente han utilizado tanto reducciones aplicables en la base imponible, como coeficientes reductores y bonificaciones y deducciones aplicables en la cuota. A estos tipos de instrumentos se suma la regulación de una tarifa de gravamen específica para favorecer a un determinado grupo de sujetos, medida que fue adoptada por primera vez en 2008 por Cataluña y Galicia.

Por tanto, al margen del vehículo utilizado para instrumentar el beneficio fiscal (reducción, bonificación o deducción en la cuota,...), las medidas adoptadas pueden clasificarse en función de las características de sus beneficiarios o, lo que es lo mismo, de la política autonómica diseñada en materia fiscal, en los siguientes grupos:

a) Beneficios fiscales aplicables *por parentesco*.

En las **adquisiciones *mortis causa***, en el panorama autonómico actual se vislumbra una tendencia a disminuir significativamente el gravamen aplicable a los parientes más próximos hasta llegar, en algunos casos, a la práctica supresión del mismo.

En la práctica, las CC.AA. han articulado esta minoración de la carga tributaria mediante diversos instrumentos: reducciones, coeficientes multiplicadores inferiores a la unidad, tarifa de gravamen específica para determinados grupos de parentesco, deducciones y bonificaciones.

En la actualidad, existen ocho CC.AA. que prácticamente han suprimido el gravamen, sin establecer límites cuantitativos, en las herencias adquiridas por los sujetos pasivos integrados en los Grupos I y II de parentesco (cónyuge y descendientes): las CC.AA. de Cantabria, La Rioja, Castilla-La Mancha, Canarias, las Illes Balears, la Comunitat Valenciana, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León.

Hay otras CC.AA. que también disponen de medidas que suprimen la mayor parte de la carga tributaria para ambos grupos de parentesco, pero estableciendo ciertos límites de cuota, base imponible y/o patrimonio preexistente. Pertenecen a este grupo las CC.AA. de Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, la Región de Murcia y Aragón. Algunas de ellas han ampliado la cuantía del beneficio fiscal en el 2009, bien relajando los límites de aplicación bien ampliando el colectivo de beneficiarios. Así, la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias ha

incrementado el límite máximo de la base imponible exigido para la aplicación de la bonificación en las adquisiciones *mortis causa* realizadas por contribuyentes del Grupo II y la Comunidad Autónoma de Aragón extiende la aplicación de la reducción a las adquisiciones *mortis causa* realizadas por ascendientes.

En síntesis, se pueden establecer tres bloques de Comunidades:

- Comunidades en las que prácticamente se ha suprimido el gravamen para parientes próximos (cónyuges e hijos): Cantabria, La Rioja, la Comunitat Valenciana, Castilla-La Mancha, Canarias, las Illes Balears, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León.
- Comunidades en las que se ha suprimido el gravamen para estos parientes, pero conservando ciertos límites en función del importe del beneficio fiscal, lo que podría calificarse como «supresión parcial del gravamen»: Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, la Región de Murcia y Aragón.
- Comunidades que han mejorado solo levemente la tributación respecto a la norma estatal: Cataluña y Extremadura.

Por otra parte, se puede analizar de forma separada el tratamiento tributario que las CC.AA. otorgan a cada uno de los grupos de parentesco.

En cuanto a los beneficios fiscales que afectan al Grupo I de parentesco, se pueden diferenciar tres grupos de Comunidades:

- Aquellas Comunidades en las que se gravan estas herencias con importes simbólicos: Galicia, el Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, la Región de Murcia, la Comunitat Valenciana, Castilla-La Mancha, Canarias, las Illes Balears, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León.
- Aquellas CC.AA. en las que no se gravan estas herencias si no se superan unos determinados límites: Andalucía y Aragón (en Aragón se aplica un límite diferente si el sujeto pasivo es menor de edad).
- Aquellas CC.AA. que han mejorado solo levemente la tributación de este grupo respecto a lo establecido en la norma estatal: Cataluña y Extremadura.

Por lo que se refiere al Grupo II, la situación es la siguiente:

- Aquellas Comunidades en las que se gravan las herencias con importes simbólicos: Cantabria, La Rioja, la Comunitat Valenciana, Castilla-La Mancha, Canarias, Illes Balears, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León.
- Aquellas CC.AA. en las que no se gravan las herencias si no se superan unos determinados límites: Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, la Región de Murcia y Aragón (que aplica estos mismos límites a los mayores de 18 años integrantes del Grupo I). No obstante, debe tenerse en cuenta que en la

Comunidad Autónoma de Galicia se aplica en todo caso a los contribuyentes del Grupo II, desde 1/9/2008, una tarifa de gravamen cuyo tipo máximo es del 18%.

- Aquellas CC.AA. que han mejorado solo levemente la tributación de este grupo respecto a la norma estatal: Cataluña.

En lo que respecta al resto de los grupos de parentesco, las CC.AA. de Galicia, las Illes Balears, Canarias, Cantabria, Cataluña y la Comunidad de Madrid han mejorado la tributación establecida en la norma estatal para el Grupo III y solo la Comunidad Autónoma de las Illes Balears ha establecido una reducción para el Grupo IV.

En las **adquisiciones *inter vivos***, también se aprecia una tendencia a disminuir significativamente el gravamen aplicable a los parientes más próximos hasta llegar, en algunos casos, a la práctica supresión del mismo.

Las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Castilla-La Mancha, Canarias, las Illes Balears, la Comunitat Valenciana y las Comunidades de Madrid y Castilla y León tienen vigentes desde ejercicios anteriores medidas que apuntan en esta dirección.

En el 2009 se suma a esta tendencia la Comunidad Autónoma de Aragón, que sustituye la reducción propia aplicable a las donaciones de dinero a hijos y descendientes menores de 35 años para la adquisición de la vivienda habitual por un reducción del 100% aplicable con carácter general a las adquisiciones *inter vivos* realizadas por el cónyuge y los hijos del donante.

De estas CC.AA. solamente dos han establecido límites cuantitativos a estos beneficios fiscales, ya sean de cuota, base imponible y/o patrimonio preexistente. Así, la bonificación establecida por la Comunitat Valenciana tiene un límite de base imponible de 420.000 euros, exigiéndose, además, que el patrimonio preexistente del donatario no supere los 2 millones de euros y el importe máximo de la reducción establecida por la Comunidad Autónoma de Aragón se fija en 300.000 euros, sin que el patrimonio preexistente pueda exceder de 402.678,11 euros.

En el resto de Comunidades no se han establecido límites, aunque existen diferencias tanto en la cuantía del beneficio como en la forma en que éste se instrumenta (reducción, deducción, bonificación,...). A este respecto, merecen especial mención las Comunidades Autónomas de Cataluña y Galicia, que introdujeron en 2008 una escala de gravamen específica para las adquisiciones *inter vivos* realizadas por los sujetos integrados en los Grupos I y II de parentesco, con tipos de gravamen que van desde el 5% hasta el 9%.

Para el ejercicio 2009 la Comunitat Valenciana y la Comunidad Autónoma de Canarias han modificado la regulación de sus respectivos beneficios fiscales introduciendo sendos supuestos de no aplicación.

Por otro lado, como caso particular dentro del bloque de **beneficios fiscales establecidos para favorecer las transmisiones *inter vivos* entre parientes próximos**, cabe encuadrar aquéllos que **combinan requisitos de parentesco con otras condiciones, como las relacionadas con el destino de la donación o con la edad del sujeto pasivo**. Constituyen ejemplos de este tipo de beneficios las bonificaciones o deducciones en la cuota por cantidades donadas a descendientes para la adquisición de la vivienda habitual o las reducciones y otras bonificaciones por donaciones a hijos para constitución o adquisición de una empresa o de un negocio.

Tienen establecidos beneficios fiscales aplicables a las donaciones de dinero de padres a hijos para la adquisición de la vivienda habitual las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Andalucía, La Rioja, la Región de Murcia, Canarias y las Illes Balears. También las CC.AA. del Principado de Asturias y Extremadura, que los introducen como novedad para el ejercicio 2009.

La Comunidad Autónoma de Aragón, que tenía vigente una reducción de este tipo, la deroga en el 2009 al haber suprimido el gravamen con carácter general en todas las donaciones entre padres e hijos.

En cuanto a su ámbito subjetivo de aplicación, en la mayoría de los casos este beneficio fiscal se aplica a las donaciones de padres a hijos. En algunas de estas CC.AA (Cataluña, Andalucía, el Principado de Asturias, Aragón, Canarias y las Illes Balears) el beneficio se incrementa para descendientes discapacitados. No obstante, en el caso de la Región de Murcia, el ámbito de aplicación del beneficio fiscal alcanza a todos los sujetos pasivos integrados en los Grupos I y II de parentesco. Por otra parte, en la mayoría de las CC.AA. se establece un límite máximo de edad del descendiente (salvo en La Rioja, la Región de Murcia y Extremadura), aunque en algunas no se exige dicho límite si el descendiente es discapacitado. En el caso de Galicia, este requisito de edad no se exige si el beneficiario es una mujer víctima de violencia de género. En todos los casos, salvo en La Rioja, el beneficio fiscal está limitado a un importe máximo de donación.

Por lo que se refiere a las donaciones a descendientes de inmuebles que serán destinados a constituir su vivienda habitual, se han establecido reducciones por parte de las CC.AA. de Cataluña, la Región de Murcia y las Illes Balears, todas ellas con aplicación de límites cuantitativos. También en la Comunidad Autónoma de La Rioja, que aplica una tabla de deducciones porcentuales según el valor del inmueble combinando requisitos objetivos y de parentesco y en Canarias, que tiene vigente una bonificación para los supuestos de transmisión del pleno dominio o del usufructo de la vivienda habitual del transmitente a favor de descendientes discapacitados pero no exige que el inmueble donado sea la vivienda habitual para el descendiente. En el ejercicio 2009 la Comunidad Autónoma de Extremadura se ha unido a esta tendencia, introduciendo una reducción del 99% aplicable a las donaciones a descendientes de inmuebles destinados a constituir su vivienda habitual, con el límite de 122.000 euros.

Por último, tienen vigentes reducciones o bonificaciones por donaciones a hijos para constitución o adquisición de una empresa o de un negocio las CC. AA. de la Región de Murcia y las Illes Balears (en este caso, condicionada a la creación de nuevos puestos de trabajo).

b) Beneficios fiscales a favor de *personas con minusvalía*.

Son numerosas las CC.AA. que han establecido este tipo de beneficios fiscales. En las adquisiciones *mortis causa* algunas prácticamente han suprimido el gravamen para las personas con determinado grado de minusvalía. No obstante, la mayoría se limita a incrementar la cuantía de las reducciones establecidas en la normativa estatal.

En concreto, han adoptado medidas que prácticamente suprimen el gravamen en las **adquisiciones *mortis causa*** realizadas por discapacitados con un determinado grado de minusvalía las CC.AA. de Andalucía (reducción de cuantía variable), el Principado de Asturias (bonificación en la cuota), la Comunitat Valenciana (bonificación en la cuota), Aragón (reducción), Castilla-La Mancha (deducción en cuota) y Galicia (reducción), aunque en el caso de las dos primeras con límites de base imponible y de patrimonio preexistente, respectivamente.

Han mejorado la reducción por adquisiciones *mortis causa* realizadas por sujetos discapacitados regulada en la normativa estatal, en algunos casos de manera muy significativa aunque no alcancen a suprimir por completo el gravamen para este grupo de contribuyentes, las CC.AA. de Cataluña, Galicia (además de la reducción mencionada en el apartado anterior), Cantabria, la Comunitat Valenciana (además de la bonificación mencionada), Canarias, Extremadura, las Illes Balears, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León.

En cuanto a las **adquisiciones *inter vivos*** efectuadas por personas discapacitadas, sólo dos CC.AA. las han favorecido con carácter general: la Comunitat Valenciana, que aplica una bonificación del 99% a las adquisiciones realizadas por discapacitados físicos o sensoriales en grado igual o superior al 65% o discapacitados psíquicos en grado igual o superior al 33%, y Castilla-La Mancha, que introdujo en 2008 una bonificación en la cuota aplicable a sujetos pasivos con discapacidad en grado igual o superior al 65%.

Por otro lado, tres CC.AA. han establecido medidas tendentes a favorecer las donaciones que constituyan aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad al amparo de la *Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad*: Castilla-La Mancha (que declara aplicable expresamente la bonificación antes citada a las donaciones efectuadas por este concepto), las Illes Balears (que aplica una reducción a la base imponible del 99%) y la Comunidad de Castilla y León (que aplica una reducción del 100% con el límite de 60.000 euros).

c) Beneficios fiscales relacionados con la *transmisión de la vivienda habitual del causante (solo adquisiciones mortis causa)*.

Las medidas adoptadas por las CC.AA. en esta materia pueden consistir en una mejora de la reducción establecida en la normativa estatal o en el establecimiento de una reducción propia de la Comunidad.

La mayoría de las CC.AA. han establecido mejoras de la reducción estatal por la transmisión de la vivienda habitual del causante mediante la disminución del periodo mínimo de permanencia exigido, la elevación del porcentaje de reducción o la modificación o supresión del límite máximo fijado por la norma estatal. En ocasiones, la mejora introducida consiste en una combinación de todas o algunas de estas medidas. Este tipo de beneficios fiscales están vigentes en las siguientes CC.AA.: Cataluña, Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, Canarias, Extremadura, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid. La Comunidad Autónoma de Aragón ha introducido este tipo de medida para el año 2009, aprobando la aplicación de una mejora de la reducción estatal por adquisiciones *mortis causa* de la vivienda habitual del causante que consiste en incrementar el porcentaje de reducción (que será de un 97% en el año 2009, un 98% en 2010 y un 99% en 2011) y reducir el período de mantenimiento de la adquisición a cinco años.

Las CC.AA. del Principado de Asturias y Extremadura actualizan, para 2009, los tramos de valores reales del inmueble en función de los cuales se establece el porcentaje de reducción aplicable y la Comunidad Autónoma de Cataluña ha introducido para este ejercicio una nueva norma que determina el concepto de vivienda habitual a efectos de aplicar esta reducción.

Las CC.AA. de Canarias y Extremadura regulan, además de las mejoras en la reducción estatal, la posibilidad de aplicar, cuando se cumplen requisitos específicos, sus reducciones propias que son incompatibles con la reducción estatal. En el caso de Canarias, la reducción propia, vigente desde el 5/6/2004, es del 99% y para su aplicación se exige que la vivienda esté ubicada en el territorio de la Comunidad y en Extremadura la reducción propia, en vigor desde el 17/12/2002, es del 100% y únicamente es aplicable si la vivienda es de protección pública y la adquisición se realiza por residentes en Extremadura.

d) Beneficios fiscales relacionados con la *transmisión de empresa familiar*.

Algunas CC.AA. han introducido mejoras en las reducciones por transmisión de empresa familiar establecidas en la norma estatal aunque la mayoría ha optado por establecer reducciones propias para este supuesto, exigiendo para su disfrute requisitos adicionales como la radicación del negocio o empresa en el territorio de la Comunidad.

Así, en los supuestos de **transmisiones *mortis causa* de empresa familiar**, tienen vigentes reducciones propias las CC.AA. de Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, La Rioja, la Región de Murcia, la Comunitat Valenciana, Canarias, Extremadura y la Comunidad de Castilla y León, mientras que las

CC.AA. de Cataluña, Cantabria, Aragón, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid han mejorado las reducciones estatales.

En cuanto a las novedades que se introducen para 2009, la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias ha sustituido la reducción propia del 99% aplicable únicamente a empresas individuales y negocios profesionales incompatible con la reducción estatal por otra reducción propia del 4% aplicable también a las participaciones en entidades, que es compatible con la estatal.

En la regulación de medidas que afectan a las **transmisiones *inter vivos* de empresa familiar**, las CC.AA. han sido mucho menos prolíferas. Algunas de ellas (como Galicia, La Rioja, la Región de Murcia, Illes Balears y la Comunitat Valenciana) han establecido reducciones propias, aunque en menor medida que en las transmisiones hereditarias. Otras han optado por mejorar las reducciones estatales (Cantabria, Aragón y las Illes Balears).

Para el 2009, las Comunidades Autónomas del Principado de Asturias y Extremadura introducen sendas reducciones propias que exigen que la actividad se ejerza en el territorio de la CA y que se mantenga el domicilio fiscal o social de la empresa, negocio o entidad a que corresponda la participación en dicho territorio durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante. Además, en el caso de la CA del Principado de Asturias se exige que el valor de la empresa individual, negocio profesional o participación no exceda de cinco millones de euros.

La Comunidad Autónoma de Aragón incrementa, para 2009, el porcentaje de reducción (97%) y refuerza los requisitos exigiendo que las participaciones gocen de exención en el Impuesto sobre el Patrimonio en el ejercicio anterior a la fecha de la donación.

e) Beneficios fiscales relacionados con la *transmisión de explotaciones agrícolas, forestales o rurales*.

Han regulado reducciones propias para los supuestos de transmisiones *mortis causa* de explotaciones agrarias las CC.AA. de Cataluña, Galicia, La Rioja, la Comunitat Valenciana y Castilla y León.

Por otro lado, la Comunidad Autónoma de Extremadura ha mejorado la reducción estatal por adquisición *mortis causa* de explotaciones agrarias regulada en la *Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias*.

En transmisiones *inter vivos* las reducciones propias solo están presentes en tres CC.AA.: Galicia, La Rioja y la Comunitat Valenciana.

Para el 2009, la Comunidad Autónoma de Extremadura introduce una nueva reducción propia aplicable a las donaciones de explotaciones agrarias situadas en el territorio de la CA o de derechos de usufructo sobre las mismas en los supuestos regulados en la *Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias*.

En cuanto a las reducciones aplicables a las transmisiones de fincas rústicas de dedicación forestal, tienen vigentes reducciones de este tipo las CC.AA. de Galicia, Cataluña y las Illes Balears. En las Illes Balears la reducción es aplicable a adquisiciones *mortis causa* de terrenos incluidos en áreas de suelo rústico protegido, áreas de interés agrario o espacios de relevancia ambiental. En Cataluña se requiere que las fincas rústicas estén ubicadas en espacios de interés natural o en espacios de la Red Natura 2000 y en Galicia se aplica a fincas rústicas de dedicación forestal incluidas en la Red Gallega de Espacios Protegidos.

Cataluña, además, tiene vigente una reducción para las transmisiones lucrativas a favor de agricultores profesionales relativas al régimen de pago único regulado por el *Reglamento (CE) 1782/2003 del Consejo, de 29 de septiembre, por el que se establecen las disposiciones comunes aplicables a los regímenes de ayuda directa en el marco de la política agrícola común y se instauran determinados regímenes de ayuda a los agricultores y por el que se modifican varios reglamentos.*

f) Beneficios fiscales *por percepción de cantidades derivadas de seguros de vida* para el caso de muerte.

Las CC.AA. de Cataluña, Cantabria, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid han regulado en ejercicios anteriores modificaciones en el límite máximo de la reducción establecida en la norma estatal por percepción de cantidades derivadas de seguros de vida para el caso de muerte. Estas normas siguen en vigor en el año 2009.

g) Beneficios fiscales relativos a la *transmisión de bienes de interés cultural, artístico o histórico de las CC.AA.*

En ejercicios anteriores, las CC.AA. de Cataluña, Cantabria, las Illes Balears, la Comunitat Valenciana, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León introdujeron beneficios en las adquisiciones *mortis causa* de este tipo de bienes que continúan vigentes en la actualidad.

En 2009, la Comunidad Autónoma de Cataluña extiende la aplicación de esta reducción a la obra propia del artista siempre que éste sea el causante.

Sólo Cantabria ha adoptado medidas para favorecer también las adquisiciones *inter vivos*.

h) *Otros beneficios fiscales* en el ISD.

Las Comunidades de Madrid, Castilla y León y la Comunidad Autónoma de Galicia tienen vigentes, desde 2001, 2002 y 2004 respectivamente, reducciones propias por indemnizaciones satisfechas por las Administraciones públicas a los *herederos de los afectados por el síndrome tóxico.*

Las Comunidades de Madrid y Castilla y León y la Comunidad Autónoma de Galicia tienen vigentes, desde los ejercicios 2000, 2002 y 2008 respectivamente, reducciones propias para prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo percibidas por los herederos.

La Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigente, desde 1 de septiembre de 2008, una deducción en la cuota del importe de la tasa satisfecha en el supuesto de que se haya solicitado de la Administración la valoración previa de bienes inmuebles conforme al artículo 90 de la LGT.

Otra medida regulada por las CC.AA. ha sido la *equiparación*, a efectos del impuesto, de los *miembros de las uniones de hecho a los cónyuges* y del *acogimiento familiar preadoptivo o permanente a la adopción*:

- La equiparación de los miembros de las uniones de hecho a los cónyuges ha sido incorporada en ejercicios anteriores en la normativa de las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, Castilla-La Mancha, Canarias, Extremadura, las Illes Balears, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León. En ocasiones la equiparación se extiende a todos los aspectos relativos al ISD (como en Cataluña, Galicia, Canarias, Extremadura y Castilla y León) mientras que en otros casos la equiparación solo se produce a efectos de determinados beneficios fiscales, como las reducciones, los coeficientes multiplicadores o las deducciones y bonificaciones autonómicas (así es en Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, Castilla-La Mancha, La Rioja, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid).
- La equiparación del *acogimiento familiar preadoptivo o permanente* a la adopción fue incorporada a su normativa en ejercicios anteriores por las CC.AA. de Andalucía, el Principado de Asturias, La Rioja, Castilla-La Mancha y Canarias.

3.2. Regulación de la tarifa y los coeficientes multiplicadores.

Han ejercido competencias en materia de **tarifa** las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Cantabria (aunque la ha aprobado con valores idénticos a los previstos con carácter supletorio en la normativa estatal), las Illes Balears, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid.

La Comunidad Autónoma de Cataluña, además de aprobar la tarifa aplicable con carácter general, estableció en el ejercicio 2008 una escala de gravamen aplicable a las adquisiciones *inter vivos* realizadas por contribuyentes integrados en los grupos I y II de parentesco, cuya finalidad es disminuir significativamente el gravamen aplicable en las donaciones entre parientes próximos.

La Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigentes desde el 1 de septiembre de 2008 tres tarifas diferentes: i) la primera, aplicable a las adquisiciones *mortis causa* realizadas por sujetos pasivos incluidos en los Grupos I y II de parentesco, ii) la

segunda, aplicable a las adquisiciones *inter vivos* realizadas por los mismos causahabientes siempre que la donación se formalice en escritura pública, y iii) la tercera, aplicable al resto de adquisiciones lucrativas gravadas por el impuesto, que coincide con la establecida con carácter supletorio por el Estado.

Las CC.AA. de Cataluña y Galicia se convierten, por tanto, en las primeras que utilizan la tarifa de gravamen como instrumento para establecer una minoración de la carga tributaria.

En cuanto a los **coeficientes multiplicadores**, la mayoría de las CC.AA. que han ejercido esta competencia han establecido cuantías superiores a la unidad o han modificado los tramos de patrimonio preexistente en función de los cuales se aplican, pero con importes muy similares a los previstos supletoriamente en la normativa del Estado. Han regulado los coeficientes multiplicadores en este sentido las CC.AA. de Cataluña, Cantabria, las Illes Balears, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid.

No obstante, en ocasiones los coeficientes han sido utilizados como medio para disminuir el gravamen de las transmisiones hereditarias entre sujetos integrantes de determinados grupos de parentesco («coeficientes reductores»¹ del gravamen). En concreto, han regulado este tipo de coeficientes fijando unas cuantías inferiores a la unidad las CC.AA. del Principado de Asturias (para el Grupo I) y Cantabria (para los Grupos I y II).

Esta competencia también fue ejercida por la Comunidad Autónoma de Galicia en ejercicios anteriores como una forma de reducir el gravamen a los sujetos integrados en el Grupo I de parentesco. Sin embargo, con vigencia desde el 1 de septiembre de 2008 aprobó nuevos coeficientes multiplicadores con un valor igual a la unidad que afectan a los Grupos I y II de parentesco y son aplicables con independencia del patrimonio preexistente, por lo que se elimina la progresividad del gravamen para estos sujetos.²

4.- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) las CC.AA. disponen de las siguientes competencias normativas, de acuerdo con el artículo 41 de la Ley 21/2001, en desarrollo del artículo decimonoveno. dos. d) de la LOFCA:

¹ Los coeficientes reductores aprobados por las CC.AA. de Cantabria y Principado de Asturias y la tarifa aprobada por Cataluña para minorar el gravamen en adquisiciones *inter vivos* entre parientes próximos han sido incluidos en el apartado a) *Beneficios fiscales aplicables por parentesco*, en el que se relacionan las medidas adoptadas por las CC.AA. cuya finalidad consiste en favorecer a los sujetos en función del grado de parentesco con el causante o donante.

² En cuanto a una posible evaluación de la pérdida de progresividad del Impuesto en Galicia, conviene tener presente que con vigencia desde el 1 de septiembre de 2008 esta Comunidad ha adoptado un conjunto de medidas que prácticamente han suprimido el gravamen para el Grupo I de parentesco y lo han reducido de manera significativa para el Grupo II.

1) Pueden regular el *tipo de gravamen* aplicable en la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) en:

- Concesiones administrativas.
- Transmisión de bienes muebles e inmuebles.
- Constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre muebles e inmuebles, excepto derechos reales de garantía.
- Arrendamientos de muebles e inmuebles.

Igualmente, pueden regular el tipo aplicable a los documentos notariales en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD).

2) Además, las CC.AA. pueden aprobar *deducciones y bonificaciones* de la cuota aunque solo podrán afectar a los actos y documentos sobre los que las CC.AA. pueden ejercer capacidad normativa en materia de tipos de gravamen. Asimismo, se les atribuye competencia para regular aspectos de la gestión y liquidación de este impuesto.

En cuanto a la modalidad de Operaciones Societarias, las CC.AA. no tienen competencias normativas.

Pues bien, así como en la imposición directa las medidas autonómicas están siendo orientadas hacia una reducción de la presión fiscal, en el principal impuesto indirecto que les está cedido con competencias para su modificación están utilizando las mismas para una elevación general del gravamen, aunque aplican tipos especiales reducidos a determinadas categorías de operaciones.

Transmisiones Patrimoniales Onerosas

Todas las CC.AA. de régimen común han incrementado el tipo de gravamen general aplicable a las operaciones inmobiliarias en la modalidad de TPO, pasando del 6% previsto en la normativa estatal al 7%, excepto la Comunidad Autónoma de Canarias que lo ha fijado en un 6,5%.

Esta elevación del *tipo general* ha venido acompañada, en muchos casos, del establecimiento por las CC.AA. de *tipos especiales* de gravamen –normalmente más bajos– para supuestos diversos, con gran heterogeneidad. Dentro de éstos destacan los siguientes:

- a) Aplicación de tipos reducidos a la adquisición de la *vivienda habitual por determinados colectivos*, como jóvenes, discapacitados o familias numerosas.

Las CC.AA. de Andalucía, Aragón, Cataluña, Illes Balears, La Rioja, Canarias, Cantabria, Galicia, Murcia, la Comunitat Valenciana y las Comunidades de

Madrid y de Castilla y León regularon en ejercicios anteriores este tipo de medidas, que se mantienen vigentes en 2009.

No obstante, algunas Comunidades han modificado, para 2009, la regulación de los tipos reducidos que ya tenían establecidos:

- La Comunidad Autónoma de Canarias reduce para 2009 el tipo de gravamen aplicable a las adquisiciones de vivienda habitual por familias numerosas, personas con discapacidad y menores de 35 años, que pasa del 6% al 4% y modifica diversos aspectos de la regulación de los requisitos para su aplicación.
- La Comunidad Autónoma de Galicia que, en ejercicios anteriores, tenía establecido un tipo reducido aplicable a la adquisición de la vivienda habitual por discapacitados amplía, desde 1 de julio de 2009, el ámbito de aplicación de este tipo reducido a las adquisiciones de la vivienda habitual efectuadas por jóvenes y familias numerosas.
- La Comunidad de Madrid suprime para 2009 el tipo reducido del 4% aplicable a las adquisiciones de viviendas, garajes y anexos ubicados en el Distrito Centro del Municipio de Madrid.
- La Comunitat Valenciana incrementa para 2009 el límite de renta establecido para la aplicación del tipo reducido del 4% a las adquisiciones de vivienda por familias numerosas.
- La Comunidad Autónoma de Castilla La Mancha modifica la regulación de los requisitos establecidos para la aplicación del tipo reducido del 6% a las adquisiciones de primera vivienda habitual.

b) Aplicación de tipos reducidos a la adquisición de *viviendas protegidas*.

Las Comunidades Autónomas de Canarias, Illes Balears, Principado de Asturias, Andalucía, Extremadura, Cantabria, La Rioja, la Región de Murcia, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Castilla y León introdujeron en ejercicios anteriores tipos reducidos aplicables a la adquisición de viviendas protegidas. Estos tipos reducidos mantienen su vigencia en 2009.

Para 2009 la Comunidad Autónoma de Canarias reduce el tipo de gravamen que tiene establecido para las adquisiciones de vivienda protegida, que pasa del 6% al 4%.

c) Otra medida que tiene gran trascendencia a efectos de la tributación de operaciones inmobiliarias por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) o por TPO es la aprobación de tipos reducidos para los supuestos en que, siendo posible *la renuncia a la exención de IVA*, el obligado tributario opte por tributar en TPO. Tienen establecida esta medida las siguientes CC.AA.: el Principado de Asturias (2%), Illes Balears (3%), Extremadura (3%), Región de Murcia (3%),

Cantabria (4%), La Rioja (2%) y Aragón (2%). Todos estos tipos reducidos se mantienen vigentes en 2009.

Además existe otro *conjunto muy heterogéneo de medidas* que están vigentes en las distintas CC.AA. Son las siguientes:

a) Beneficios fiscales relacionados con la vivienda:

- La Comunidad Autónoma de Aragón introduce para 2009 una reducción de la cuota del 90% aplicable a los arrendamientos de inmuebles destinados exclusivamente a vivienda del sujeto pasivo.
- La Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigente desde 2005 una bonificación del 100% aplicable a los arrendamientos de vivienda entre particulares.
- La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha ha introducido para 2009 un tipo reducido del 6% aplicable a las promesas y opciones de compra incluidas en los contratos de arrendamiento de la vivienda habitual siempre que el sujeto pasivo sea menor de 36 años y se trate de una vivienda de protección pública.
- La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha estableció en 2004 un tipo del 6% para las adquisiciones de la primera vivienda habitual cuyo valor no supere un límite determinado. La Comunidad Autónoma de Extremadura estableció en 2006 la aplicación del mismo tipo de gravamen a las adquisiciones de vivienda habitual que no excediera de un determinado valor, siempre que el sujeto pasivo no superase un límite de renta.
- La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente desde 2006 una bonificación del 20% aplicable en las adquisiciones de vivienda habitual a las que sea de aplicación el tipo de gravamen reducido del 6% cuando el adquirente sea una familia numerosa, un joven menor de 35 años o un discapacitado físico, psíquico o sensorial en grado superior al 65%.

b) Beneficios fiscales relacionados con el uso del agua:

- La Comunidad de Castilla y León tiene vigente desde 2006 una bonificación del 100% aplicable por las Comunidades de Regantes en relación con las obras que hayan sido declaradas de interés general.
- La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha ha aprobado para 2009 una bonificación del 99% de la cuota aplicable a los hechos imposables realizados por las Comunidades de Regantes y estén relacionados con obras declaradas de interés general.
- La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia tiene vigente desde el 2006 una bonificación del 100% aplicable a actos y negocios jurídicos realizados por las comunidades de usuarios, relacionados con contratos de

cesión temporal de derechos al uso privativo de aguas públicas para uso exclusivo agrícola.

c) Otros beneficios fiscales:

- Las CC.AA. del Principado de Asturias, Andalucía, la Región de Murcia, Aragón y Cataluña tienen vigentes tipos de gravamen reducidos o bonificaciones aplicables a la segunda o ulterior transmisión de una vivienda a entidades del sector inmobiliario, siempre que se destine al arrendamiento para vivienda habitual o la incorpore a su activo circulante con la finalidad de venderla.

La Comunidad Autónoma de Cataluña ha modificado para 2009 la regulación de la bonificación aplicable a la transmisión de viviendas a empresas del sector inmobiliario, ampliando el plazo establecido para justificar el destino de las viviendas acogidas a la bonificación, que pasa de 3 a 5 años.

- La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias tiene establecido un tipo reducido para la tributación del inmueble incluido en la transmisión global de un patrimonio empresarial. El mismo tipo de medida ha sido introducida por la Comunidad Autónoma de Galicia con efectos desde el 29 de octubre de 2009.
- La Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigente una bonificación del 50% aplicable a los actos y contratos que contengan transmisiones de terrenos para la construcción de parques empresariales y las agrupaciones, agregaciones, segregaciones o declaraciones de obra nueva que se realicen sobre fincas situadas en los mismos, siempre que sean consecuencia del Plan de Dinamización Económica de Galicia. Por su parte, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears tiene un tipo reducido del 0,5% para las transmisiones de inmuebles del Parque Balear de Innovación Tecnológica.
- La Comunidad Autónoma de La Rioja tiene vigente desde 2007 un tipo reducido del 4% aplicable a la adquisición de un inmueble destinado a ser la sede social o centro de trabajo de una sociedad mercantil participada íntegramente por jóvenes menores de 36 años.
- La Comunidad Autónoma de las Illes Balears introdujo en 2008 un tipo de gravamen reducido del 2% aplicable a las concesiones administrativas generadoras de nuevos puestos de trabajo, así como un tipo reducido para la tributación de los inmuebles incluidos en la transmisión global de un patrimonio empresarial.
- Las CC.AA. del Principado de Asturias y La Rioja aprobaron en ejercicios anteriores un tipo reducido para las transmisiones onerosas de una explotación agraria prioritaria familiar o asociativa. La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha aprobó en 2006 deducciones en la cuota

aplicables a la adquisición de explotaciones agrarias de carácter singular y de carácter preferente. La Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigente (desde 1/6/2007) una deducción en la cuota del 95% aplicable a las transmisiones de fincas rústicas del Banco de Tierras de Galicia.

- La Comunidad Autónoma de Aragón aplica desde 2004 cuotas fijas a las adquisiciones de determinados vehículos en función de su cilindrada. La Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigente desde 2005 un tipo reducido del 1% aplicable a la transmisión de embarcaciones de recreo y motores marinos.
- La Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigente (desde 1/9/2008) una deducción en la cuota del importe de la tasa satisfecha en el supuesto de que se haya solicitado de la Administración la valoración previa de bienes inmuebles conforme al artículo 90 de la LGT.

Actos Jurídicos Documentados

Por lo que se refiere a la cuota gradual de la modalidad de AJD, todas las CC.AA. de régimen común han incrementado el *tipo de gravamen aplicable a los documentos notariales*, pasando del 0,5% previsto en la normativa estatal al 1%, excepto la Comunidad Autónoma de Canarias que lo ha fijado en un 0,75%.

Otra medida adoptada de modo general por las CC.AA. consiste en elevar la tributación en AJD de los documentos notariales para los supuestos en que haya tenido lugar la *renuncia a la exención en el IVA*. Todas las CC.AA., a excepción de Castilla-La Mancha y Canarias, han establecido en ejercicios anteriores tipos incrementados (1,5% ó 2%) para estos supuestos. Todos ellos se mantienen vigentes en 2009.

Algunas CC.AA. tienen vigentes tipos de gravamen reducidos aplicables a los *documentos que formalizan la adquisición de la vivienda habitual*, aunque solamente la Comunitat Valenciana, que aplica a estos documentos el tipo del 0,1%, lo establece de forma general para todos los casos de adquisiciones de vivienda habitual, sin exigir ningún requisito adicional. Las demás CC.AA que tienen establecida este tipo de medida son:

- a) La Comunidad Autónoma de Galicia, que aplica, desde 2002, un tipo del 0,75% a los documentos de adquisición de vivienda habitual y a los de formalización de préstamos y créditos para su financiación, pero exige que se trate de la primera vivienda habitual del adquirente.
- b) La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, que aplica un tipo del 0,5%, pero impone un límite máximo al valor de la vivienda. Esta Comunidad Autónoma ha modificado para 2009 la regulación de los requisitos exigidos para la aplicación de este tipo de gravamen.

- c) La Comunidad Autónoma de Extremadura, que aplica desde 2006 un tipo del 0,4% a los documentos que formalicen adquisición o préstamo para viviendas habituales que no superen un determinado valor, aplicando al mismo tiempo límites de renta al adquirente y al conjunto de miembros de la familia que habite la vivienda. Esta Comunidad Autónoma ha establecido, con vigencia exclusiva en 2009, un tipo de gravamen reducido del 0,1% aplicable cuando además de cumplirse los requisitos establecidos para la aplicación de este tipo reducido del 0,4% se trate de viviendas con protección pública calificadas como viviendas medias.
- d) La Comunidad de Madrid tiene vigentes desde 2002 tipos reducidos que varían en función del valor real de las viviendas, aplicables a los documentos que formalicen la adquisición y la constitución de hipotecas en garantía de préstamos para su financiación, siempre que el adquirente y el prestatario sean personas físicas.

Por otra parte, la mayoría de las CC.AA. han establecido tipos reducidos o beneficios fiscales aplicables a las escrituras que formalizan *adquisiciones de viviendas protegidas o adquisiciones de la vivienda habitual por distintos colectivos*, así como a la constitución o modificación de préstamos hipotecarios para su financiación.

Las CC.AA. de Canarias, Illes Balears, Cantabria, Principado de Asturias, Andalucía, Cataluña y las Comunidades de Madrid y Castilla y León aprobaron en ejercicios anteriores tipos reducidos aplicables a las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten la adquisición de *viviendas protegidas*, mientras que la Comunidad Autónoma de Galicia tiene vigente una bonificación aplicable a los documentos notariales que tengan por objeto determinados contratos relacionados con viviendas de protección autonómica que no gocen de exención.

La Comunidad Autónoma de Extremadura ha establecido, con vigencia exclusiva en 2009, un tipo de gravamen reducido aplicable a los documentos que formalicen la adquisición de la vivienda habitual y préstamos hipotecarios para su financiación, siempre que se trate de viviendas con protección pública calificadas como viviendas medias cuyo valor no exceda de 122.606,47 euros y que la renta del adquirente y la del conjunto de miembros de la familia que van a habitar la vivienda no superen determinados límites.

Por lo que se refiere a los *tipos reducidos aplicables a las adquisiciones de vivienda realizadas por distintos colectivos*, la Comunidad Autónoma de Galicia ha establecido, con efectos desde 1 de julio de 2009, un tipo de gravamen reducido aplicable a los documentos notariales que formalicen la adquisición de la vivienda habitual por jóvenes y familias numerosas.

Las Comunidades Autónomas que introdujeron en ejercicios anteriores beneficios fiscales aplicables a los documentos notariales que formalicen la adquisición de vivienda habitual por determinados colectivos como jóvenes, familias numerosas o discapacitados, o la constitución o modificación de préstamos hipotecarios para su adquisición, son:

- a) Tipos de gravamen reducidos: Cantabria (0,3%), Andalucía (0,3%), La Rioja (0,5%), Canarias (cuyo tipo de gravamen ha sido modificado para 2009 pasando del 0,5% al 0,4%), Illes Balears (0,5%), Región de Murcia (0,1%), Aragón (0,3%), Cataluña (0,5%), la Comunidad de Castilla y León (0,3%) y la Comunitat Valenciana (0,1%). Esta última Comunidad incrementa para 2009 los límites de renta establecidos para la aplicación del tipo reducido a los documentos que formalicen la adquisición de la vivienda habitual por familias numerosas.
- b) Otros beneficios fiscales: la Comunidad Autónoma de Andalucía tiene establecida una deducción del 100% aplicable a la adquisición de la vivienda habitual y a la constitución de préstamos hipotecarios destinados a su financiación por beneficiarios de ayudas para la adquisición de vivienda protegida, menores de 35 años y discapacitados.

También es muy habitual que las CC.AA. establezcan beneficios fiscales aplicables a las *operaciones realizadas por sociedades de garantía recíproca*. Así, las Comunidades Autónomas de Galicia, del Principado de Asturias, Canarias y la Comunidad de Madrid han establecido para 2009 un tipo reducido del 0,1% aplicable a los documentos notariales que formalicen la constitución y modificación de derechos reales de garantía a favor de las sociedades de garantía recíproca. Las CC.AA. Aragón, Andalucía, Extremadura, Región de Murcia, Cataluña, Illes Balears y la Comunidad de Castilla y León establecieron en ejercicios anteriores tipos reducidos con las mismas características. Por otra parte, la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha ha introducido para 2009 una bonificación del 99% de la cuota aplicable a la constitución y modificación de derechos reales de garantía a favor de sociedades de garantía recíproca.

Otros *tipos especiales o bonificaciones* vigentes en las distintas CC.AA. son los siguientes:

- a) Beneficios fiscales relacionados con la vivienda:
- La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha introduce para 2009 un tipo reducido del 0,5% aplicable a los documentos que formalicen promesas y opciones de compra incluidas en contratos de arrendamiento de vivienda habitual.
 - Las CC.AA. del Principado de Asturias y Galicia establecieron en ejercicios anteriores un tipo reducido del 0,3% y una bonificación del 75% en la cuota, respectivamente, aplicables a las escrituras públicas que formalicen la declaración de obra nueva o la división horizontal de edificios destinados a viviendas de alquiler.
 - La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias reguló en ejercicios anteriores un tipo del 0,3% aplicable a las escrituras y actas notariales que documenten la segunda o ulterior transmisión de una vivienda a una entidad del sector inmobiliario, siempre que se destine al arrendamiento para vivienda habitual.

b) Beneficios fiscales relacionados con el uso del agua:

- La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha ha introducido para 2009 una bonificación del 99% de la cuota aplicable a las Comunidades de Regantes.
- La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia tiene vigente desde el 2006 una bonificación del 100% aplicable a actos y negocios jurídicos realizados por las comunidades de usuarios, relacionados con contratos de cesión temporal de derechos al uso privativo de aguas públicas para uso exclusivo agrícola.
- La Comunidad de Castilla y León introdujo, en el ejercicio 2006, una bonificación del 100% aplicable por las Comunidades de Regantes en relación con las obras que hayan sido declaradas de interés general.

c) Otros beneficios fiscales:

- La Comunidad Autónoma de Aragón y la Comunidad de Madrid han establecido para 2009 (en la Comunidad de Madrid en vigor desde 28 de julio de 2009) una bonificación del 100% de la cuota aplicable a los documentos que formalicen la modificación de determinadas condiciones financieras de los préstamos hipotecarios.

Además, la Comunidad Autónoma de Aragón ha creado un tipo de gravamen reducido del 0,5% aplicable a los documentos que formalicen préstamos para financiar actuaciones protegidas de rehabilitación.

- La Comunidad La Comunidad Autónoma de Galicia ha introducido para 2009 una deducción del importe de la tasa satisfecha por la solicitud a la Administración de la valoración previa de inmuebles.
- La Comunidad Autónoma de La Rioja tiene vigente desde 2007 un tipo reducido, que será del 0,5% ó del 0,4% en función del valor real del inmueble, aplicable a la adquisición de un inmueble por una sociedad mercantil participada íntegramente por jóvenes menores de 36 años, siempre que se destine a ser la sede de su domicilio fiscal o un centro de trabajo.
- La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente un tipo de gravamen del 1% aplicable a las actas de finalización de obras en los casos en que la escritura de obra nueva en construcción no hubiera sido autoliquidada o cuando el acta de finalización de obra ponga de manifiesto una variación sobre la declaración inicial de obra nueva en construcción.
- La Comunidad Autónoma de Galicia creó en ejercicios anteriores una bonificación del 50% aplicable a los actos y contratos que contengan transmisiones de terrenos para la construcción de parques empresariales y las agrupaciones, agregaciones, segregaciones o declaraciones de obra

nueva que se realicen sobre fincas situadas en los mismos, siempre que sean consecuencia del Plan de Dinamización Económica de Galicia.

- Finalmente, la Comunitat Valenciana introdujo en el ejercicio 2008 una bonificación del 99,99% de la cuota derivada de la aplicación de las modalidades de TPO y AJD en los supuestos de arrendamiento o adquisición de la vivienda habitual situada en la Comunidad Valenciana por no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2008 con motivo de la celebración de la XXXIII Edición de la Copa del América y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección de dicho evento o de las entidades que constituyan los equipos participantes.

Podrá aplicarse la misma bonificación en los supuestos de arrendamiento o adquisición de la vivienda habitual situada en la Comunidad Valenciana por no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2004 que hubiesen adquirido su residencia en la Comunidad con motivo de la celebración de la XXXII Edición de la Copa del América y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección de la XXXIII Edición de la Copa del América o de las entidades que constituyan los equipos participantes de la misma.

Asimismo, esta CA introdujo en el ejercicio 2008 una bonificación del 99% de la cuota derivada de la aplicación de las modalidades de TPO y AJD en los supuestos arrendamiento o adquisición de la vivienda habitual situada en la Comunidad Valenciana por no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2008, con motivo de la celebración de la «Vuelta al Mundo a Vela. Alicante 2008» y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección del citado evento o de las entidades que constituyan los equipos participantes.

5.- Los Tributos sobre el juego.

Los Tributos sobre el juego son los tributos cedidos sobre los que las CC.AA. disponen de mayor capacidad normativa, la cual alcanza a todos los elementos de la obligación tributaria salvo al hecho imponible y a los obligados tributarios [artículo decimonoveno.dos.e) de la LOFCA y artículo 42 de la Ley 21/2001].

Las CC.AA. han aprobado numerosas disposiciones normativas en el ámbito de estos tributos y, en general, han procedido a elevar tanto los tipos como las cuotas fijas establecidos en la normativa estatal para las tres modalidades de la Tasa sobre juegos de suerte, envite y azar (casinos, bingo y máquinas recreativas), así como para la Tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.

6.- El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Este tributo es objeto de cesión por primera vez a las CC.AA. con el sistema de financiación introducido a través de la Ley Orgánica 7/2001, de modificación de la LOFCA, y con la Ley 21/2001.

De acuerdo con el artículo 43 de la Ley 21/2001, en su redacción dada por la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera (Ley 25/2006), las CC.AA. disponen de competencias para elevar el tipo de gravamen en un 15% respecto al tipo fijado por la ley estatal (Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales). No obstante, a pesar de que la Ley 25/2006 entró en vigor el 19 de julio de 2006, la asunción de la nueva competencia normativa no se ha hecho efectiva para cada Comunidad Autónoma hasta que no ha sido aprobada por cada una de ellas en Comisión Mixta de Transferencias.

Hasta el momento han asumido en Comisión Mixta esta nueva competencia normativa todas las CC.AA. de régimen común, excepto Extremadura. Por tanto, esta Comunidad Autónoma, conforme a la redacción anterior del artículo, únicamente dispone de competencia para elevar el tipo de gravamen en un 10% respecto al fijado por el Estado.

Por otro lado, ninguna Comunidad Autónoma ha ejercido competencias en este impuesto.

7.- El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

La Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social creó el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH) como un tributo estatal íntegramente cedido a las CC.AA.

El tipo de gravamen del impuesto consta de dos tramos: uno estatal, vigente en todas las CC.AA., y otro autonómico, cuya puesta en vigor debe ser acordada por cada Comunidad Autónoma mediante ley de su Parlamento o Asamblea.

Los rendimientos derivados del impuesto quedan afectados en su totalidad a la financiación de gastos de naturaleza sanitaria orientados por criterios objetivos fijados en el ámbito nacional. No obstante, los recursos derivados de la implantación de los tipos de gravamen autonómicos también pueden destinarse a financiar actuaciones de carácter medioambiental.

Los tipos de gravamen del tramo autonómico deben fijarse dentro de la banda regulada en el artículo 44 de la Ley 21/2001 (para el ejercicio 2002) y la disposición transitoria tercera de la misma Ley 21/2001 (para los ejercicios 2003, 2004 y siguientes). De acuerdo con dicha disposición transitoria, a partir del 2004 las Comunidades Autónomas disponían de competencias para regular unos tipos de

gravamen máximos iguales a los del tramo estatal. Es decir, si una Comunidad Autónoma aprovechaba al máximo las competencias normativas y agotaba la banda, la recaudación por ambos tipos coincidía. En caso contrario, la recaudación por el tipo autonómico era necesariamente inferior a la recaudación por el tipo estatal.

El último apartado de la citada disposición transitoria preveía que, a partir de 2005, el límite superior de la banda podía ser actualizado por Ley de Presupuestos Generales del Estado.

La Ley 25/2006, de 17 de julio, que entra en vigor el 19 de julio de 2006, modifica la disposición transitoria tercera suprimiendo este último apartado y duplicando, para los ejercicios 2006 y siguientes, la banda de tipos autonómicos máximos a establecer por las CC.AA., de tal forma que el ejercicio de la nueva competencia al máximo, de acuerdo a la redacción actual de la Ley, supone triplicar la recaudación obtenida por el tramo estatal del impuesto.

No obstante, la asunción de esta competencia normativa no se hace efectiva para cada Comunidad Autónoma hasta que no es aceptada por cada una de ellas en Comisión Mixta de Transferencias.

Hasta el momento han asumido en Comisión Mixta la nueva competencia normativa todas las CC.AA. de régimen común, excepto Extremadura.

Respecto al panorama autonómico en este impuesto, han regulado tipos de gravamen autonómicos **seis CC.AA.**: Cataluña, el Principado de Asturias, Galicia, la Comunidad de Madrid, Castilla-La Mancha y la Comunitat Valenciana.

En cuanto al **grado de ejercicio de esta competencia**, hasta la asunción de las nuevas competencias ofrecidas por la Ley 25/2006 únicamente la Comunidad Autónoma de Cataluña había agotado al máximo el límite de tipos de gravamen que ofrecía la Ley 21/2001.

Las CC.AA. del Principado de Asturias y Galicia no agotaron el límite de tipos en relación con el gasóleo de uso general y la Comunidad de Madrid estableció tipos por debajo de los tipos máximos previstos en todos los productos gravados. Por otro lado, la Comunidad Autónoma de Galicia no ha regulado el tramo para el gasóleo de uso especial.

Después de la asunción de las nuevas competencias que otorga la Ley 25/2006, ninguna Comunidad Autónoma está agotando la banda máxima permitida.

8. - Los impuestos propios y los recargos sobre tributos estatales en las Comunidades Autónomas de Régimen Común.

En la actualidad, todas las CC.AA. de régimen común, excepto Castilla y León, tienen *impuestos propios* vigentes.

En el año 2009 varias Comunidades han modificado la regulación de estos impuestos. En concreto, en los tributos que recaen sobre el agua, las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Principado de Asturias, Cantabria, Aragón y la Comunitat Valenciana han actualizado las tarifas vigentes para este ejercicio. Además, las CC.AA. de Cataluña, el Principado de Asturias y La Rioja han introducido algunos cambios en la normativa reguladora de sus respectivos cánones de saneamiento. La Comunidad Autónoma de las Illes Balears, por su parte, ha incluido en su Ley de Presupuestos para el 2009 una cláusula genérica de actualización conforme al IPC de los tipos de gravamen y las cuotas fijas que afecta a todos los tributos propios vigentes en esta Comunidad.

Respecto al resto de impuestos propios, introducen modificaciones en la normativa reguladora las CC.AA. de Cataluña (en el Gravamen de protección civil), Galicia (en el Impuesto sobre la contaminación atmosférica), la Región de Murcia (en relación con el Impuesto por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera, el Impuesto sobre almacenamiento o depósito de residuos y el Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales), Aragón (en el Impuesto sobre el daño medioambiental causado por las grandes áreas de venta), Castilla-La Mancha (en el Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente), Canarias (en el Impuesto Especial sobre combustibles derivados del petróleo) y Extremadura (en relación con el Impuesto sobre los depósitos de las entidades de crédito, el Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos y el Impuesto sobre el suelo sin edificar y edificaciones ruinosas).

En resumen, los impuestos propios vigentes en el ejercicio 2009 en las distintas CC.AA. de Régimen Común pueden agruparse en las siguientes categorías:

- Cánones o impuestos sobre el agua con distintas denominaciones y estructuras.
Las CC.AA. que tienen vigentes en 2009 este tipo de cánones o impuestos son Cataluña, Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, la Región de Murcia, Aragón, Canarias, las Illes Balears, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid.
- Impuestos que gravan determinadas instalaciones o el ejercicio de determinadas actividades.
Las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Aragón, Castilla-La Mancha y Extremadura tienen vigentes en 2009 impuestos pertenecientes a esta categoría.
- Impuestos que gravan la utilización de grandes superficies comerciales.
Las CC.AA. que tienen vigentes en 2009 impuestos de este tipo son Cataluña, el Principado de Asturias y Aragón.
- Tributos propios sobre el juego.
Tienen vigentes en 2009 tributos propios de este tipo las CC.AA. de Galicia, el Principado de Asturias, la Región de Murcia, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid.
- Impuestos que gravan la emisión de gases a la atmósfera.
Las CC.AA. que tienen vigentes en 2009 impuestos de este tipo son Galicia, Andalucía, la Región de Murcia, Aragón y Castilla-La Mancha.

- Impuestos que gravan la producción, abandono o depósito de residuos en instalaciones controladas.

Tienen vigentes impuestos de este tipo en 2009 las CC.AA. de Cataluña, Andalucía, la Región de Murcia, Castilla-La Mancha y la Comunidad de Madrid.

- Impuestos sobre tierras en deficiente aprovechamiento e impuestos sobre solares.

Las CC.AA. de Andalucía, el Principado de Asturias y Extremadura tienen vigentes en 2009 impuestos de este tipo.

- Impuestos sobre combustibles derivados del petróleo.

La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente en 2009 un impuesto de este tipo.

- Impuestos sobre aprovechamientos cinegéticos.

La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente en 2009 un impuesto de este tipo.

- Impuesto sobre depósitos bancarios.

La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente en 2009 un impuesto de esta categoría.

En cuanto a los *recargos sobre tributos del Estado*, en el ejercicio 2009 se encuentran vigentes en las siguientes CC.AA.:

- Recargos sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas: CC.AA. del Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, la Región de Murcia y la Comunidad de Madrid.
- Recargos sobre tributos sobre el juego: Comunitat Valenciana.