

# **TRIBUTACIÓN AUTONÓMICA**

## **MEDIDAS 2010**



## **CAPÍTULO I**

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



**ÍNDICE**

	<b><u>Página</u></b>
1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. ....	7
2.- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO. ....	19
3.- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. ....	19
4.- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.....	31
5.- LOS TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO.....	43
6.- EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE.....	43
7.- EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS.....	44
8. - LOS IMPUESTOS PROPIOS Y LOS RECARGOS SOBRE TRIBUTOS ESTATALES EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN. ...	46



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) en la redacción dada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, y 45 a 53 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, 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 ampliaron con la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, 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 2010 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, según redacción dada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, y en el artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre.

Las CC.AA. pueden regular la escala autonómica aplicable a la base liquidable general, que deberá ser progresiva. Respecto al ejercicio de esta competencia hay que destacar que, con la finalidad de que las CC.AA. hagan un ejercicio más explícito de corresponsabilidad, se excepciona la aplicación supletoria de la normativa estatal en materia de tarifa autonómica para el supuesto en que las CC.AA. no hicieran uso de sus competencias normativas salvo, transitoriamente, para el año 2010 (ejercicio para el que se prevé la aplicación de una escala supletoria establecida en la normativa 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, y por subvenciones o ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro. Es precisamente en este ámbito en el que las CC.AA. han ejercido de forma más intensa sus competencias normativas.

Así mismo, podrán regular el importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico, estableciendo incrementos o disminuciones en las cuantías correspondientes al mínimo del contribuyente y a los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad, con el límite del 10 por ciento para cada una de las cuantías.

Por último, 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 22/2009, de 18 de diciembre, las CC.AA. pueden incrementar o disminuir el porcentaje de deducción previsto en la ley estatal del IRPF.

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

Durante el ejercicio 2010 la Comunidad Autónoma de Cataluña ha regulado por primera vez la escala autonómica aplicable a la base liquidable general del impuesto. La escala aprobada es progresiva y coincide con la establecida por el Estado con carácter supletorio para 2010.

La Comunidad de Castilla y León, que ya regulaba en ejercicios anteriores una escala autonómica que coincidía con la establecida por el Estado con carácter supletorio, adapta para 2010 la regulación de esta escala al nuevo porcentaje de cesión del impuesto.

Por su parte, la Comunidad de Madrid, la Comunitat Valenciana, y la Comunidad Autónoma de La Rioja, que regularon en ejercicios anteriores su propia escala autonómica con tipos inferiores a los establecidos por el Estado con carácter supletorio, mantienen para 2010 esta reducción de tipos a la vez que adaptan la regulación de la

escala autonómica al nuevo porcentaje de cesión del rendimiento del IRPF, que se establece en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre.

En ejercicios anteriores la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia aprobó también su propia escala autonómica con tipos inferiores a los establecidos por el Estado con carácter supletorio. Sin embargo, esta Comunidad Autónoma no mantiene para 2010 la reducción de tipos y regula una escala que coincide con la fijada por el Estado con carácter supletorio.

En cuanto a la regulación del *importe del mínimo personal y familiar* aplicable para el cálculo del gravamen autonómico, sólo la Comunidad de Madrid ha ejercido esta competencia, incrementando, con efectos desde el 1 de enero de 2010 y hasta el límite máximo permitido, el importe de los mínimos correspondiente al tercer, cuarto y siguientes descendientes.

Por otra parte, las medidas adoptadas por las CC.AA. vigentes en el ejercicio 2010 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 2010 deducciones por nacimiento o adopción de hijos que fueron introducidas en ejercicios anteriores.

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, la Comunidad de Madrid y las CC.AA. de Galicia, La Rioja y el Principado de Asturias.

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.

Otras CC.AA. tienen vigentes además deducciones específicas aplicables a las adopciones internacionales: las CC.AA. de Andalucía, Principado de Asturias y Aragón y las Comunidades de Madrid y Castilla y León.

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, y 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.

La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias, que tiene vigente desde 2003 una deducción por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años, introduce también en 2010 una deducción autonómica por acogimiento familiar de menores, simple o permanente, con exclusión de los que tengan finalidad preadoptiva.

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

Las CC.AA. de Aragón, Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura y las Illes Balears y la Comunitat Valenciana 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. No obstante, para el ejercicio 2010, esta Comunidad Autónoma exceptúa del cumplimiento del requisito de convivencia durante más de 183 días a los descendientes menores de 3 años.

A su vez, la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha tiene vigente desde 2003 otra deducción por cuidado de ascendientes mayores de 75 años.

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 Comunidad Autónoma de la Región de Murcia incrementa, para 2010, el límite máximo de la deducción por gastos de guardería, así como los límites de renta establecidos para su aplicación, tanto para el caso general como para familias monoparentales y familias numerosas.

Por último, 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, deducción que se mantiene para 2010.

d. *Por familia numerosa.*

La Comunidad de Castilla y León, la Comunitat Valenciana y las Comunidades Autónomas de Galicia, Principado de Asturias 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 o más hijos.

La Comunidad de Madrid se une a esta tendencia en 2010 creando una deducción para contribuyentes que tengan dos o más descendientes, por los que tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, del 10% de la cuota líquida autonómica, siempre y cuando la suma de las bases imponibles de no supere los 24.000 euros.

También la Comunitat Valenciana, que ya tenía vigente una deducción de este tipo, crea para el 2010 una nueva deducción, por importe del 10% de la cuota líquida autonómica, aplicable a contribuyentes con dos o más descendientes, por los que tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, siempre y cuando la suma de las bases imponibles de los contribuyentes que tienen derecho a la deducción, los descendientes por los que tienen derecho a la deducción y el resto de los miembros de la unidad familiar que tributen conjuntamente no sea superior a 24.000 euros.

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 Castilla La-Mancha, Canarias y las Illes Balears y deducciones vinculadas al grado de minusvalía las CC.AA. de Andalucía, Canarias, 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 de Castilla y León, la Comunitat Valenciana y la Comunidad Autónoma de Galicia exigen conjuntamente requisitos de edad y minusvalía, siendo además necesario en esta última que el contribuyente precise ayuda de terceras personas.

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* (jóvenes, discapacitados, familias numerosas y/o víctimas del terrorismo).

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 la Región de Murcia actualiza para el 2010 el límite máximo de la base imponible general menos el mínimo personal y familiar fijado para la aplicación de esta deducción.

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 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.

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.

Con efectos desde 1 de enero de 2010 esta Comunidad Autónoma introduce modificaciones en la regulación de los porcentajes de este

tramo autonómico con la finalidad de adaptarlos al nuevo porcentaje de cesión del impuesto establecido en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre.

Además, desde el ejercicio 2008, 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. Estos porcentajes están vigentes desde 2008 y, hasta el momento, no se han adaptado al nuevo porcentaje de cesión del IRPF que se establece en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre.

Por su parte, la Comunidad de Madrid estableció en 2009 una deducción complementaria al tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual que tiene por objeto garantizar la aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual por los madrileños en los términos en que estaba regulada en dicha fecha.

- Las Comunidades Autónomas de Cataluña, La Rioja, Canarias y Castilla-La Mancha, la Comunidad de Madrid y la Comunitat Valenciana regulan sus *propias deducciones por adquisición y/o rehabilitación de la vivienda habitual*.

En la Comunitat Valenciana se encuentra vigente desde 2008 y se 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 regula, con efectos desde 1 de enero de 2008, una deducción por rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual.

La Comunidad Autónoma de La Rioja la introdujo en 2009 y se aplica a las cantidades invertidas en la rehabilitación de la vivienda habitual, estableciéndose porcentajes incrementados cuando se trate de jóvenes o contribuyentes con ingresos reducidos.

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 estableció en la Ley de Presupuestos para 2008 pero con efectos desde el 1 de enero de 2007.

La Comunidad de Madrid estableció en 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.

- 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* que tiene por objeto paliar el efecto del incremento del coste de la financiación ajena 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.

En el ejercicio 2009 la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid introdujeron 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.

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.

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.

- 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.* Las Comunidades Autónomas de Cataluña y Canarias y la Comunitat Valenciana regularon en ejercicios anteriores 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 2010.

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.

Por otra parte, la Comunidad de Madrid tiene vigente una deducción por donativos a fundaciones culturales, asistenciales, educativas o sanitarias y otras de naturaleza análoga. Así mismo, la Comunidad de Castilla y León aplica una deducción por donativos a fundaciones con fines culturales, asistenciales o ecológicos.

- *Otras deducciones por donativos:*
  - La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente una deducción creada en ejercicios anteriores aplicable a las donaciones a hijos y otros descendientes de cantidades destinadas a la adquisición de su primera vivienda habitual.  
  
La Comunidad Autónoma de Cataluña, que tenía vigente en ejercicios anteriores una deducción de este tipo, la deroga con efectos desde 1 de enero de 2010.
  - La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias tiene vigente una deducción por donación de fincas rústicas a favor del Principado.

- 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 introdujo en 2009 una 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.

La Comunidad Autónoma de las Illes Balears tiene vigente desde 2002 una deducción por gastos de adquisición de libros de texto.

Por su parte, 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. Para el ejercicio 2010, la Comunidad Autónoma de Canarias adapta la regulación de esta deducción a lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo de Educación.

j. *Deducciones para el fomento del autoempleo.*

Las CC.AA. de Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias e Illes Balears y la Comunidad de Castilla y León introdujeron en ejercicios anteriores deducciones de este tipo.

La Comunidad de Madrid se une a esta tendencia en 2010 y la Comunidad Autónoma de Andalucía extiende el ámbito de aplicación de la citada deducción a todos los contribuyentes, sin límite de edad ni distinción de sexo, al mismo tiempo que eleva su importe.

Por otra parte, la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias también tiene vigente una deducción para trabajadores emprendedores aplicable independientemente de su edad o sexo siempre que la base imponible no supere determinados límites.

k. *Deducciones por inversiones empresariales.*

La Comunidad Autónoma de Cataluña y la Comunidad de Madrid crean para 2010 sendas deducciones por inversión empresarial, la primera por cantidades invertidas en la adquisición de acciones o participaciones sociales de entidades nuevas o de reciente creación y la segunda, por cantidades invertidas en la adquisición de acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil. Ambas deducciones alcanzan la

cuantía del 20% sobre las cantidades invertidas y están sujetas a una serie de requisitos relativos tanto al porcentaje y mantenimiento de la inversión, como a la propia sociedad en la que se invierte.

La Comunidad Autónoma de Andalucía introduce también en 2010 una deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación en términos muy similares a la regulada por la Comunidad Autónoma de Cataluña y la Comunidad de Madrid.

I. *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.

En 2010, la Comunidad de Castilla y León se une a esta tendencia e introduce una deducción por inversión en instalación de recursos energéticos renovables y ahorro de agua en la vivienda habitual condicionada al previo reconocimiento de que la actuación esté incluida en los planes de rehabilitación de vivienda de la Comunidad.

- 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.

Además, introduce en 2010 una nueva deducción aplicable por los sujetos pasivos que perciben cantidades procedentes de ayudas públicas concedidas por la Generalitat en el marco de lo dispuesto en la Ley 6/2009, de 30 de junio, de protección a la maternidad.

- 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, introdujo 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. Desde 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 por sus titulares 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 introduce en 2009 una deducción 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. En 2010, se modifica la regulación de esta deducción para permitir la aplicación de la misma en caso de convivencia con descendientes, cualquiera que sea su edad, siempre y cuando las rentas anuales del descendiente, excluidas las exentas, no sean superiores a 8.000 euros.

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, según redacción dada por la Ley 3/2009, de 18 de diciembre, y el artículo 47 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las CC.AA. tienen, en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), competencias para regular:

- El mínimo exento.
- El tipo de gravamen.
- 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, en la redacción dada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, y el artículo 48 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las CC.AA., en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), pueden asumir competencias normativas sobre:

- La tarifa del impuesto.
- 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 utilizado, para la regulación de beneficios fiscales en el ISD, reducciones propias aplicables en la base imponible, coeficientes multiplicadores y deducciones y bonificaciones en la cuota. A estos instrumentos se suma, en algunos casos, 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.

### 3.1. Beneficios fiscales.

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.

La Comunidad Autónoma de Cataluña se ha sumado a esta tendencia en 2010 mejorando sustancialmente las reducciones personales aplicables en las herencias adquiridas por los sujetos pasivos incluidos en los Grupos I y II de parentesco, e introduciendo una nueva reducción propia, adicional, del 50% sobre el importe del exceso de base imponible. Además, estas reducciones se acompañan con la modificación de la regulación de la tarifa del impuesto (con cinco tramos y un tipo máximo aplicable del 32%) y de los coeficientes

multiplicadores que, a diferencia de la regulación anterior, no tienen en cuenta la cuantía del patrimonio preexistente y se establecen únicamente en función del grado de parentesco con el causante.

Por su lado, Cantabria ha modificado en 2010 la forma de instrumentar el beneficio fiscal sustituyendo los coeficientes multiplicadores inferiores a la unidad aplicables en las adquisiciones *mortis causa* efectuadas por contribuyentes de los Grupos I y II de parentesco, por una nueva bonificación autonómica sobre la cuota tributaria cuyo porcentaje varía en función del valor real de la base imponible del impuesto.

En síntesis, podemos decir que en la actualidad existen siete 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 La Rioja, la Comunitat Valenciana (sólo para sujetos pasivos con residencia habitual en la Comunitat a la fecha de devengo del impuesto), Castilla-La Mancha, Canarias, Illes Balears, 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 Cataluña, Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, la Región de Murcia, y Aragón.

Por último, la CA de Extremadura sólo ha mejorado levemente la tributación respecto a la norma estatal.

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.

Así, 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, La Rioja, la Región de Murcia, la Comunitat Valenciana (sólo para sujetos pasivos con residencia habitual en la Comunitat a la fecha de devengo del impuesto), 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: Cataluña, Andalucía, Cantabria 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: Extremadura.

Y 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: La Rioja, la Comunitat Valenciana (sólo para sujetos pasivos con residencia habitual en la Comunitat a la fecha de devengo del impuesto), Castilla-La Mancha, Canarias, Illes Balears (que establece un límite máximo de tributación que se cuantifica como un porcentaje fijo del 1% sobre la base imponible), 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: Cataluña, Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, 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%.
- CC.AA que no han mejorado la tributación de este grupo respecto a la norma estatal: Extremadura.

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

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 2010 la Comunidad Autónoma de Aragón ha modificado la regulación de la reducción aplicable en las adquisiciones *inter vivos* realizadas por el cónyuge y los hijos del donante estableciendo determinados supuestos en los que no será necesaria la formalización de la donación en escritura pública.

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, el Principado de Asturias, La Rioja, la Región de Murcia, Canarias, Extremadura y las Illes Balears. La CA de Cantabria se une a esta tendencia en 2010 creando una bonificación en la cuota del 99% aplicable en las donaciones dinerarias para adquirir la primera vivienda habitual del donatario o adquirir un terreno en el que se construya la primera vivienda habitual del donatario.

La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia extiende para el ejercicio 2010 la aplicación de este beneficio fiscal a las cantidades donadas para la construcción de la que vaya a constituir la vivienda habitual del sujeto pasivo.

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, Canarias y las Illes Balears) el beneficio se incrementa en el supuesto de 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, en la CA de Galicia se extiende también a las mujeres víctimas de violencia de género y en la CA de Cantabria se aplica también el beneficio fiscal a los cónyuges y parejas de hecho en los supuestos de ruptura matrimonial o de la convivencia de hecho. Por otra parte, en la mayoría de las CC.AA. se establece un límite máximo de edad del descendiente (salvo en Cantabria, 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, Extremadura 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 2010 la Comunidad Autónoma de Cantabria se ha unido a esta tendencia, introduciendo una bonificación del 99% aplicable, hasta los primeros 200.000 euros del valor real de la vivienda donada, en las donaciones de inmuebles destinadas a constituir su vivienda habitual realizadas a favor de descendientes, adoptados y cónyuges o parejas de hecho en procesos de ruptura matrimonial o de la convivencia de hecho. Además, también se aplica esta bonificación cuando lo que se done sea un terreno para construir la vivienda habitual, fijándose el límite en 60.000 euros. La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, que tenía vigente en ejercicios anteriores una reducción de este tipo, introduce en 2010 otra reducción del 99% aplicable en la donación de un solar en el que se vaya a construir la vivienda habitual del sujeto pasivo.

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 Cataluña, Andalucía y Cantabria, desde el ejercicio 2010, 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 (que incrementa en 2010 la cuantía máxima de la reducción), 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, cuatro 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*: Cataluña (que aplica, desde 2010, una reducción del 90%), 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, Aragón, Canarias, Extremadura, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid.

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.

La Comunidad Autónoma de Cataluña modifica en 2010 la regulación de esta reducción para establecer que se considera vivienda habitual la que tenía tal consideración hasta cualquier día de los diez años anteriores a su muerte, límite que además no se tiene en cuenta cuando el causante ha tenido su última residencia en un centro residencial o socio sanitario.

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**, introdujeron en ejercicios anteriores reducciones propias las CC.AA. de Galicia, 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, Andalucía, Cantabria, Aragón, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid han mejorado las reducciones estatales.

En cuanto a las novedades que se introducen para 2010 en este tipo de beneficios fiscales, la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia especifica que la reducción sólo la pueden aplicar los adquirentes incluidos en los Grupos I y II de parentesco y elimina determinados requisitos exigidos en ejercicios anteriores para poder aplicar la citada reducción, y la Comunidad Autónoma de Andalucía amplía el ámbito de aplicación de la citada reducción a los ascendientes o adoptantes y colaterales hasta el tercer grado por consaguinidad y por afinidad del causante, así como a aquellas personas que, sin tener relación de parentesco con el causante, sí que tienen determinados vínculos laborales o profesionales con la entidad.

En términos similares, la Comunidad Autónoma de Cataluña, que introdujo en ejercicios anteriores una mejora de la reducción estatal por la adquisición de una empresa individual o negocio profesional, amplía en 2010 el ámbito de aplicación de la citada reducción a personas con determinados vínculos laborales o profesionales con la empresa o el negocio, y crea también una reducción propia por la adquisición de participaciones en entidades por este tipo de personas.

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, Principado de Asturias, La Rioja, la Región de Murcia, Extremadura, Illes Balears y la Comunitat Valenciana) han establecido reducciones propias. Otras han optado por mejorar las reducciones estatales (Cantabria, Aragón y las Illes Balears).

En 2010 introduce esta medida la Comunidad Autónoma de Andalucía, que introduce mejoras en la reducción estatal mediante el aumento del porcentaje de reducción (99%), la ampliación de las personas que pueden acogerse a la misma

(ascendientes o adoptantes y colaterales hasta el tercer grado por consaguinidad y por afinidad del causante, así como aquellas personas que, sin tener relación de parentesco con el causante, sí que tienen determinados vínculos laborales o profesionales con la entidad) y la disminución de los requisitos para poder aplicarla (se reduce el requisito de permanencia hasta 5 años).

La Comunidad Autónoma de Cataluña introduce, también para 2010, una reducción propia aplicable en los supuestos de adquisición de participaciones en entidades por parte de personas con vínculos laborales o de prestación de servicios con la entidad, así como mejoras de la reducción estatal por adquisición de empresa individual o negocio profesional (se reduce el requisito de permanencia y se amplía el ámbito de aplicación a personas con vínculos laborales o profesionales) y por adquisición de participaciones en entidades (se reduce el requisito de permanencia).

La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia modifica para 2010 los requisitos exigidos para la aplicación de la reducción propia que tiene establecida por donaciones a favor del cónyuge o descendientes de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.

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*.

Para el 2010, la Comunidad Autónoma de Galicia modifica la regulación de su reducción incluyendo un requisito adicional en virtud del cual se exige a la fecha de devengo del impuesto el causante o su cónyuge tengan la condición de agricultor profesional y la Comunidad Autónoma de Cataluña amplía, para este ejercicio, el ámbito de aplicación de la citada reducción a aquellas personas que, sin tener relación de parentesco con el causante, acrediten una relación laboral dentro de la explotación, o bien sean titulares de la actividad agraria.

En transmisiones *inter vivos* las reducciones propias solo están presentes en cinco CC.AA.: Galicia, La Rioja, la Región de Murcia (desde 2010), la Comunitat Valenciana y Extremadura.

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 dispongan de un instrumento de

ordenación forestal o que se encuentren ubicadas en terrenos que hayan sufrido incendios forestales o declarados de actuación urgente o que estén ubicadas en espacios de interés natural o en espacios de la Red Natura 2000. En Galicia se aplica a fincas rústicas de dedicación forestal incluidas en la Red Gallega de Espacios Protegidos.

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.

La Comunidad Autónoma de Cataluña incrementa en 2010 el límite máximo de esta reducción.

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.

Sólo las CC.AA. de Cataluña (desde 2010), Cantabria y las Illes Balears han adoptado medidas para favorecer también las adquisiciones *inter vivos*.

h) *Otros beneficios fiscales* en el ISD.

Las Comunidades de Madrid y Castilla y León y la Comunidad Autónoma de Galicia tienen vigentes, desde 2000, 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 aplicables a las 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.

La Comunidad Autónoma de Cataluña introduce en 2010 una nueva reducción aplicable en las adquisiciones *mortis causa* efectuadas por personas de 75 años o más, siendo incompatible con la que ya se preveía para las adquisiciones por personas con disminución física, psíquica o sensorial.

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 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 ha sido incorporada a su normativa 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** en ejercicios anteriores 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 del Principado de Asturias regula, con efectos desde 15 de julio de 2010, la tarifa del impuesto. En este caso, la tarifa aprobada consta de 16 tramos, siendo los tipos marginales aplicables a los dos últimos tramos superiores a los establecidos en la escala fijada por el Estado con carácter supletorio.

Para 2010, la Comunidad Autónoma de Cataluña introduce importantes modificaciones en su tarifa. En concreto, se reduce el número de tramos, que pasa de 16 a 5, y disminuyen ligeramente los tipos aplicables, fijándose el máximo en el 32%. Por otra parte, mantiene vigente la escala específica de gravamen aplicable desde 2008 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.

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.

La Comunidad Autónoma de Cataluña modifica para 2010 la regulación de estos coeficientes multiplicadores sustituyendo los anteriormente regulados en el artículo 4 de la Ley 21/2001, que coincidían con los que el legislador estatal había previsto inicialmente. Así, los nuevos coeficientes se establecen únicamente en función del grado de parentesco con el causante coincidiendo con los que ya se aplicaban anteriormente si el patrimonio preexistente no era superior a 402.700 euros.

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»<sup>1</sup> del gravamen). En concreto, ha regulado este tipo de coeficientes fijando unas cuantías inferiores a la unidad la CA del Principado de Asturias (para el Grupo I).

La Comunidad Autónoma de Cantabria, que regulaba en ejercicios anteriores coeficientes multiplicadores inferiores a la unidad aplicables en las adquisiciones *mortis causa* efectuadas por contribuyentes de los Grupos I y II de parentesco, ha modificado en 2010 la forma de instrumentar el beneficio fiscal sustituyendo estos coeficientes por una nueva bonificación autonómica sobre la cuota tributaria.

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.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Los coeficientes reductores aprobados por la CA del Principado de Asturias, la tarifa aprobada por Cataluña para minorar el gravamen en adquisiciones *inter vivos* entre parientes próximos y la bonificación aprobada por Cantabria 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.

<sup>2</sup> 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.

#### **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 49 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, en desarrollo del artículo decimonoveno.dos.d) de la LOFCA, en su nueva redacción dada por la Ley 3/2009, de 18 de diciembre:

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 incrementaron en ejercicios anteriores el tipo de gravamen general aplicable a las transmisiones de bienes inmuebles, así como en la constitución o cesión de derechos reales sobre los mismos, en la modalidad de TPO, pasando del 6% previsto en la normativa estatal al 7%, excepto la Comunidad Autónoma de Canarias que lo fijó en un 6,5%.

En el ejercicio 2010 algunas Comunidades han elevado este tipo de gravamen general. Concretamente, la Comunidad Autónoma de Cataluña lo fija, con efectos desde 1 de julio de 2010, en el 8%. Por su parte, las CC.AA. de Andalucía y Cantabria pasan a aplicar el tipo del 7% exclusivamente sobre el tramo del valor real del inmueble que no supere los 300.000 euros (Cantabria) o 400.000 euros (Andalucía), o en el caso de garajes que no supere los 30.000 euros (en ambas Comunidades), tributando el resto del valor real al 8%. A su vez, la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias aplica, desde 15 de julio de 2010, una escala variable de tipos desde el 8% al 10%, por tramos de base liquidable.

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 o de otros beneficios fiscales (*bonificaciones*) con gran heterogeneidad. Dentro de éstos destacan los siguientes:

- a) Aplicación de beneficios fiscales 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 2010.

Además, la Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente desde 2006 una bonificación del 20% en las adquisiciones de la vivienda habitual por jóvenes, familias numerosas o discapacitados aplicable siempre que el valor real de la vivienda y la renta del sujeto pasivo no superen determinados límites.

Algunas Comunidades han modificado, para 2010, la regulación de los tipos reducidos que ya tenían establecidos:

- La Comunidad Autónoma de Cantabria extiende para 2010 la aplicación del tipo reducido del 5% a las promesas u opciones de compra sobre inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual efectuadas por jóvenes, familias numerosas ó discapacitados.

Además, esta CA introduce en 2010 una limitación en la aplicación de estos tipos reducidos en el sentido de que sólo serán aplicables hasta un valor real de la vivienda adquirida de 300.000 euros, tributando el resto del valor real que supere dicha cifra al tipo de gravamen que corresponda.

- La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia reduce, en 2010, del 4% al 3% el tipo de gravamen aplicable en la adquisición de la vivienda habitual por familias numerosas y jóvenes, e incrementa los límites de renta establecidos para poder aplicar este tipo reducido.

b) Aplicación de beneficios fiscales 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 2010.

La Comunidad Autónoma de Cataluña introduce, con efectos desde 1 de julio de 2010, un tipo de gravamen reducido del 7% aplicable en la transmisión de este tipo de viviendas.

La Comunidad Autónoma de Aragón introduce para 2010 una bonificación del 100% de la cuota aplicable en la cesión a terceros de los derechos sobre una vivienda de protección oficial en construcción.

La Comunidad Autónoma de Cantabria extiende para 2010 la aplicación del tipo reducido del 5% a las promesas u opciones de compra sobre inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual siempre que se trate de viviendas de protección pública y, además, introduce una limitación respecto al valor de la vivienda (el tipo reducido solo se aplica hasta un valor de 300.000 euros, el resto de base imponible tributa al tipo que corresponda).

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 2010.

d) 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.

En 2010 la Comunidad de Madrid se une a esta tendencia y establece un tipo reducido del 2% aplicable a la transmisión de viviendas y sus anexos a empresas a las que sea de aplicación el Plan General de Contabilidad del sector inmobiliario.

Además, la Comunidad Autónoma de Andalucía modifica en 2010 los requisitos exigidos para poder aplicar este tipo reducido ampliando el plazo máximo de transmisión de la vivienda adquirida de 2 a 5 años.

e) Las CC.AA. de Galicia, Principado de Asturias y las Illes Balears tienen establecidos tipos reducidos para la tributación de los *inmuebles incluidos en la transmisión global de un patrimonio empresarial*.

f) Otros beneficios fiscales relacionados con la adquisición de viviendas:

- Las CC.AA. de Castilla La Mancha y Extremadura introdujeron en ejercicios anteriores (2004 y 2006 respectivamente) un tipo de gravamen reducido del 6% aplicable en las adquisiciones de la vivienda habitual cuyo valor no supere un determinado límite.
- La Comunidad de Castilla y León, que tenía vigente desde 2005 un tipo reducido del 2% aplicable a la adquisición por jóvenes de la primera vivienda habitual situada en el ámbito rural, lo reduce en 2010 hasta el 0,01%.

La Comunidad Autónoma de Cantabria se une a esta tendencia en 2010 e introduce un tipo de gravamen reducido del 5% aplicable a las adquisiciones de viviendas situadas en municipios con problemas de despoblación.

- La Comunidad Autónoma de Galicia introduce, con efectos desde 16 de noviembre de 2010 y hasta el 31 de diciembre de 2011, un tipo de gravamen reducido del 6% aplicable a la adquisición de viviendas que vayan a ser objeto de inmediata rehabilitación.

g) Otros beneficios fiscales relacionados con la adquisición de inmuebles distintos de la vivienda:

- 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. También en vigor desde 2007, existe en esta Comunidad una deducción aplicable a las adquisiciones de inmuebles por una sociedad mercantil participada íntegramente por jóvenes menores de 36 años que se destine a ser la sede social o centro de trabajo, siendo la cuantía de esta deducción la

cuota pagada por la constitución de la sociedad en la modalidad de operaciones societarias.

- Las CC.AA. del Principado de Asturias y La Rioja tienen establecido 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. Además, 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.

Por lo que se refiere al tipo de gravamen aplicable con carácter general en las transmisiones de bienes muebles y semovientes, así como en la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, sólo las Comunidades Autónomas del Principado de Asturias (desde 15 de julio de 2010) y de Cantabria (desde 1 de enero de 2010) y la Comunitat Valenciana (desde 1 de enero de 2003) lo han regulado coincidiendo, en los tres casos, con el tipo establecido en la normativa del Estado (4%).

No obstante, algunas CC.AA. han introducido *tipos especiales* de gravamen, reducidos o incrementados, aplicables en la transmisión de determinados bienes muebles (fundamentalmente vehículos). Dentro de éstos destacan los siguientes:

- La Comunidad Autónoma de Galicia introdujo en 2005 un tipo de gravamen reducido del 1% aplicable en las transmisiones de embarcaciones de recreo y motores marinos.
- La Comunidad Autónoma de Aragón aplica, desde 2004, una cuota establecida en función de la antigüedad y cilindrada en la transmisión de automóviles de turismo, vehículos todo terreno, motocicletas y demás vehículos.
- Las CC.AA. de Andalucía, Principado de Asturias y Cantabria introducen en 2010 un tipo incrementado del 8% aplicable en las transmisiones de vehículos de turismo y vehículos todo terreno que superen los 15 caballos de potencia fiscal, así como a las embarcaciones de recreo de más 8 metros de eslora y aquellos bienes muebles calificados como objetos de arte y antigüedades.
- La Comunidad de Madrid introduce en 2010, con carácter transitorio, un tipo de gravamen reducido del 0,5% aplicable en la adquisición de vehículos usados por empresarios para su reventa cuando hubiesen sido adquiridos en 2008 y 2009 con derecho a exención provisional y no pueda elevarse a definitiva dicha exención.
- La Comunidad Autónoma de las Illes Balears introduce en 2010 un tipo del 0% aplicable en la transmisión de ciclomotores, motocicletas, turismos y vehículos todo terreno con antigüedad igual o superior a diez años,

quedando excluidos los calificados como históricos y aquellos cuyo valor sea igual o superior a 20.000€

- La Comunidad Autónoma de Cataluña introduce, con efectos desde 1 de julio de 2010, un tipo de gravamen del 5% aplicable, con carácter general, a la transmisión de medios de transporte.

Con respecto al tipo de gravamen aplicable a las concesiones administrativas, así como en las transmisiones y constituciones de derechos sobre las mismas, y en los actos y negocios administrativos equiparados a ellas, las CC.AA. de Cantabria (desde 2010), La Rioja, Aragón y Canarias han incrementado el tipo de gravamen general previsto en la normativa estatal hasta el 7%, excepto la Comunidad Autónoma de Canarias que lo ha fijado en un 6,5%. Además, 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.

Por otra parte, han establecido beneficios fiscales relacionados con el arrendamiento de viviendas las CC.AA. de Aragón, Galicia, Castilla-La Mancha y Cantabria (desde 2010).

- La Comunidad Autónoma de Aragón introdujo en 2009 una bonificación del 90% de la cuota aplicable a los arrendamientos destinados exclusivamente a viviendas. En 2010 eleva el porcentaje de esta bonificación hasta el 100%.
- La Comunidad Autónoma de Galicia la introdujo en 2005 (bonificación del 100%) y se aplica a los arrendamientos de vivienda realizados entre particulares con intermediación del Instituto Gallego de la Vivienda y Suelo.
- La Comunidad Autónoma de Castilla la Mancha tiene vigente desde 2004 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 Cantabria ha introducido en 2010 una bonificación del 99% de la cuota aplicable en los arrendamientos de vivienda habitual por jóvenes, discapacitados y familias numerosas siempre que la renta anual satisfecha no exceda de 8.000 euros.

Por último, existe otro conjunto heterogéneo de medidas que están vigentes en las distintas CC.AA, y que no se pueden encuadrar dentro de los apartados anteriores. Son las siguientes:

- a) 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 tiene vigente desde 2009 una bonificación del 99% de la cuota aplicable a los hechos imponible realizados por las Comunidades de Regantes que 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.

b) Otros beneficios fiscales:

- 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.
- La Comunitat Valenciana introdujo en el ejercicio 2008 una bonificación del 99,99% de la cuota en los supuestos de arrendamiento o adquisición de la vivienda habitual situada en la Comunitat 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.
- Podrán aplicarse la misma bonificación los no residentes en España que con anterioridad al 1 de enero de 2004 hubiesen adquirido su residencia en la Comunitat Valenciana 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.

### **Actos Jurídicos Documentados**

Por lo que se refiere a la cuota gradual de la modalidad de AJD, todas las CC.AA. de régimen común incrementaron en ejercicios anteriores 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 fijó en un 0,75%.

En 2010 algunas Comunidades han elevado este tipo de gravamen. Concretamente, las Comunidades Autónomas de Cataluña y del Principado de Asturias lo fijan, con efectos desde 1 de julio y 15 de julio de 2010 respectivamente, en el 1,2%.

Esta elevación del *tipo general* ha venido acompañada, en muchos casos, del establecimiento por las CC.AA. de *tipos especiales de gravamen* o de otros beneficios fiscales (*deducciones y bonificaciones*) para supuestos diversos con gran heterogeneidad. Destacan los siguientes:

- a) Algunas CC.AA. tienen establecidos tipos de gravamen reducidos u otros beneficios fiscales aplicables a los documentos que formalizan la adquisición de la vivienda habitual, así como la constitución ó modificación de préstamos hipotecarios destinados a su financiación:
- La Comunitat Valenciana aplica desde 2002 un tipo reducido del 0,1% a los documentos que formalicen la adquisición de la vivienda habitual, sin exigir, a diferencia del resto de CC.AA., ningún requisito adicional.
  - La Comunidad Autónoma de Galicia, que aplica, desde 2002, un tipo del 0,75% a los documentos que formalicen la adquisición de la vivienda habitual o la constitución de préstamos hipotecarios para su financiación, exige que se trate de la primera vivienda habitual del adquirente.
  - La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, que aplica un tipo del 0,5% desde 2004, exige que se trate de la primera vivienda habitual del adquirente y que el valor real de la vivienda adquirida no supere un determinado límite.
  - La Comunidad Autónoma de Extremadura aplica desde 2006 un tipo del 0,4% a los documentos que formalicen la adquisición de la vivienda habitual y la constitución de préstamos hipotecarios destinados a su financiación exigiendo que el valor real de la vivienda, la renta del adquirente y la del conjunto de miembros de la unidad familiar no superen determinados límites.
  - La Comunidad de Madrid aplica (desde 28 de julio de 2009) una bonificación del 100% de la cuota a los documentos que formalicen la modificación de determinadas condiciones financieras de los préstamos y créditos hipotecarios destinados a financiar la inversión en vivienda habitual.

En 2010, las Comunidades Autónomas de La Rioja y Galicia y la Comunidad de Castilla y León se unen a esta tendencia e introducen los siguientes beneficios fiscales relacionados con la adquisición de la vivienda habitual o la constitución de préstamos hipotecarios destinados a su financiación:

- La Comunidad Autónoma de La Rioja introduce dos nuevas deducciones de la cuota, la primera del 20% y aplicable a los sujetos pasivos con residencia fiscal en la CA que adquieran una vivienda habitual, y la

segunda, del 100% y aplicable a los documentos que formalicen la modificación de determinadas condiciones financieras de los créditos y préstamos hipotecarios destinados a financiar la adquisición de la vivienda habitual.

- La Comunidad de Castilla y León introduce una bonificación del 100% de la cuota aplicable a las escrituras de modificación del método o sistema de amortización u otras condiciones financieras de los créditos y préstamos hipotecarios obtenidos para la adquisición de la vivienda habitual.
- La Comunidad Autónoma de Galicia introduce, con efectos desde 16 de noviembre de 2010 hasta 31 de diciembre de 2011, un nuevo tipo reducido del 0,5% aplicable a los documentos que formalicen la primera adquisición de la vivienda habitual o la constitución de préstamos hipotecarios para su financiación cuando el patrimonio del adquirente y de los demás miembros de sus unidades familiares no supere determinados límites, y una deducción del 100% de la cuota para la constitución de préstamos hipotecarios destinados a la cancelación de otros préstamos que fueron destinados a la adquisición de vivienda habitual.

- b) 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, así como la constitución o modificación de préstamos hipotecarios para su financiación:

Así, 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 Cantabria introduce en 2010 una limitación en la regulación de este tipo reducido, que solo se aplicará hasta un valor real de la vivienda adquirida de 300.000 euros, tributando el resto del valor real que supere dicha cifra al tipo de gravamen del 1%.

La Comunidad Autónoma de Extremadura ha establecido, con vigencia exclusiva en 2010, 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.

- c) Otras CC.AA. han establecido tipos reducidos o beneficios fiscales aplicables a las escrituras que formalizan adquisiciones de la vivienda habitual por distintos colectivos, así como la constitución o modificación de préstamos hipotecarios para su financiación.

Las Comunidades Autónomas que introdujeron en ejercicios anteriores tipos reducidos 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: Cantabria (0,3%), Andalucía (0,3%), La Rioja (0,5%), Canarias (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%), la Comunitat Valenciana (0,1%) y Galicia (0,3%).

La Comunidad Autónoma de Cantabria amplía para 2010 el ámbito de aplicación del tipo reducido del 0,3% a los documentos que incluyan promesas u opciones de compra sobre inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual de familias numerosas, jóvenes menores de 30 años o discapacitados y, además, introduce una limitación respecto al valor de la vivienda (el tipo reducido solo se aplica hasta un valor de 300.000 euros, el resto de base imponible tributa al tipo del 1%).

La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, que tenía vigente en ejercicios anteriores un tipo reducido del 0,1% aplicable a la adquisición de la vivienda habitual por jóvenes y a la constitución de préstamos hipotecarios para su financiación, aplica también desde 2010 este tipo reducido a las primeras copias de escrituras que documenten préstamos hipotecarios destinados a financiar la adquisición de la vivienda habitual por sujetos pasivos discapacitados y familias numerosas.

- d) 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 tipos incrementados (1,5% ó 2%) para estos supuestos. Todos ellos se mantienen vigentes en 2010.
- e) También es muy habitual que las CC.AA. establezcan beneficios fiscales aplicables a las operaciones realizadas por sociedades de garantía recíproca.

Así, las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Andalucía, Principado de Asturias, Región de Murcia, Aragón, Canarias, Extremadura, Illes Balears y las Comunidades de Madrid y Castilla y León establecieron en ejercicios anteriores tipos reducidos aplicables a los documentos notariales que formalicen la constitución y modificación de derechos reales de garantía a favor de las sociedades de garantía recíproca. Para 2010 la Comunidad Autónoma de La Rioja ha establecido un tipo reducido del 0,3% aplicable a estos documentos.

Por otra parte, la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha tiene establecida una bonificación del 99% de la cuota aplicable igualmente a este tipo de documentos.

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

a) Otros 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.
- La Comunidad de Madrid tiene vigente desde 2002 tipos reducidos de gravamen 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.
- La Comunidad Autónoma de Cantabria ha introducido para 2010 un tipo de gravamen reducido del 0,3% aplicable a la transmisión de viviendas situadas en municipios con problemas de despoblación o alta dispersión de población hasta un valor real de la vivienda transmitida de 300.000 euros.

b) Beneficios fiscales relacionados con el uso del agua:

- La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha introdujo en 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 estableció en 2009 una bonificación del 100% de la cuota aplicable a los documentos que formalicen la modificación de determinadas condiciones financieras de los préstamos hipotecarios. En 2010 extiende esta bonificación a los documentos que formalicen las mismas operaciones relativas a los créditos hipotecarios.
- Además, la Comunidad Autónoma de Aragón creó también en 2009 un tipo de gravamen reducido del 0,5% aplicable a los documentos que formalicen la constitución de préstamos hipotecarios para financiar actuaciones protegidas de rehabilitación.
- 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 otra parte, esta Comunidad introdujo en 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. También en vigor desde 2007, existe en esta Comunidad una deducción aplicable a las adquisiciones de inmuebles por una sociedad mercantil participada íntegramente por jóvenes menores de 36 años que se destine a ser la sede social o centro de trabajo, siendo la cuantía de esta deducción la cuota pagada por la constitución de la sociedad en la modalidad de operaciones societarias.
- 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 Comunitat Valenciana introdujo en el ejercicio 2008 una bonificación del 99,99% de la cuota en los supuestos de arrendamiento o adquisición de la vivienda habitual situada en la Comunitat 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.

- Podrán aplicarse la misma bonificación los no residentes en España que con anterioridad al 1 de enero de 2004 hubiesen adquirido su residencia en la Comunitat Valenciana 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.
- La Comunidad de Castilla-La Mancha tiene vigente desde 2002, una deducción del 100% de la cuota para determinadas operaciones establecidas en la ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de Explotaciones Agrarias.
- La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia ha introducido en 2010 un tipo reducido del 0,1% aplicable en la constitución y modificación de créditos y prestamos hipotecarios afectos a una empresa individual o negocio profesional cuyo titular sea un trabajador por cuenta propia o autónomo.

## **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, según redacción dada por Ley 3/2009, de 18 de diciembre, y artículo 50 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre].

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.

En un primer momento, las CC.AA. disponían de competencias para elevar el tipo de gravamen en un 10% respecto al fijado por la ley estatal. No obstante, 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*, dio nueva redacción al artículo 43 de la Ley 21/2001, atribuyendo a las CC.AA. mayor competencia normativa en este impuesto, de forma que pudiesen elevar el tipo fijado en la normativa estatal en un 15%. 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 hizo efectiva para cada Comunidad Autónoma hasta que no se aprobó por cada una de ellas en Comisión Mixta de Transferencias.

Asumieron 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 disponía de competencia para elevar el tipo de gravamen en un 10% respecto al fijado por el Estado.

Actualmente, con la aprobación del nuevo sistema de financiación regulado en la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se mantienen las competencias otorgadas a las CC.AA. con respecto a este impuesto (artículo 51 de la citada Ley 22/2009). Por ello, y puesto que el sistema ha sido aceptado en Comisión Mixta por todas las CC.AA. de régimen común, desde 1 de enero de 2009 (fecha de entrada en vigor del nuevo sistema de financiación), todas ellas, sin excepción, disponen de competencia para elevar el tipo fijado en la normativa estatal en un 15%.

Por lo que se refiere al ejercicio de competencias normativas por parte de las Comunidades Autónomas en este impuesto, hasta el ejercicio 2010 ninguna había regulado los tipos de gravamen de este impuesto. En este ejercicio lo han hecho las Comunidades Autónomas de Cataluña, Andalucía y del Principado de Asturias. En concreto, estas Comunidades fijan en el 16%, con efectos desde 1 de julio, 10 de julio y 15 de julio de 2010 respectivamente, el tipo impositivo aplicable a los medios de transporte de los epígrafes 4º y 9º de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. Además, la Comunidad Autónoma de Andalucía fija en el 13,2% el tipo impositivo aplicable a los medios de transporte del epígrafe 5º de la citada ley.

El resto de Comunidades Autónomas no han ejercido, hasta el momento, competencias normativas 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 aplicación 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), la disposición transitoria tercera de la misma Ley 21/2001 (para los ejercicios 2003 a 2008) y el artículo 52 de la Ley 22/2009 (desde 1 de enero de 2009). Desde 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.

No obstante, 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 entró 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 suponía triplicar la recaudación obtenida por el tramo estatal del impuesto.

No obstante, la asunción de esta competencia normativa no se hizo efectiva para cada Comunidad Autónoma hasta que no se aceptó por cada una de ellas en Comisión Mixta de Transferencias, de forma que asumieron en Comisión Mixta la nueva competencia normativa todas las CC.AA. de régimen común, excepto Extremadura.

Actualmente, con la aprobación del nuevo sistema de financiación regulado en la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se mantienen las competencias otorgadas a las CC.AA. con respecto a este impuesto (artículo 51 de la citada Ley 22/2009). Por ello, y puesto que el sistema ha sido aceptado en Comisión Mixta por todas las CC.AA. de régimen común, desde 1 de enero de 2009 (fecha de entrada en vigor del nuevo sistema de financiación) todas ellas, sin excepción, disponen de competencia para fijar el tipo de gravamen autonómico dentro de una banda que

implicaría triplicar la recaudación resultante de aplicar el tramo estatal del impuesto en caso de que se ejerciese al máximo.

Respecto al ejercicio de competencias normativas por parte de las CC.AA. en este impuesto, han regulado tipos de gravamen autonómicos **siete CC.AA.**: Cataluña, Andalucía (desde 10 de julio de 2010), 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 habían agotado 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 reguló el tramo para el gasóleo de uso especial.

Después de la asunción de las nuevas competencias que otorga la Ley 25/2006, y que mantiene la Ley 22/2009, ninguna Comunidad Autónoma está agotando la banda máxima permitida.

Por otra parte, el artículo 52 de la Ley 22/2009 dispone que las CC.AA. podrán no ejercer, en todo o en parte, esta competencia normativa en relación con el gasóleo al que resulte de aplicación la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos establecida en el artículo 52 bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, revistiendo esta no aplicación, total o parcial, la forma de devolución parcial del impuesto previamente satisfecho.

Para el 2010, la Comunidad Autónoma de Cataluña hace uso de esta competencia reconociendo el derecho a la devolución de las cuotas del IVMDH satisfechas o soportadas por los agricultores con ocasión de las adquisiciones de gasóleo, siendo el importe de la devolución igual al resultado de aplicar el tipo de seis euros por mil litros sobre una base constituida por el resultado de multiplicar el volumen de gasóleo efectivamente utilizado en agricultura, incluida la horticultura, la ganadería y la silvicultura, durante el período indicado, expresado en miles de litros, por el coeficiente 0,998.

## **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 2010 la Comunidad Autónoma de Cantabria crea un nuevo impuesto propio, el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertedero, y la Comunidad Autónoma de Galicia ha creado el Canon eólico.

Por otro lado, en el 2010 varias Comunidades han modificado la regulación de estos impuestos. En concreto, en los tributos que recaen sobre el agua, las CC.AA. de Cataluña, Principado de Asturias, Cantabria, Aragón, La Rioja y la Comunitat Valenciana han actualizado las tarifas vigentes para este ejercicio. Además, las CC.AA. de Cataluña, Galicia y Cantabria 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 2010 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), Aragón (en el Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la instalación e transportes por cable, en el Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes a la atmósfera y 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) y Extremadura (en relación con el Impuesto sobre los depósitos de las entidades de crédito, el Impuesto sobre el suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, el Impuesto sobre instalaciones que incidan en el Medio Ambiente y el Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos).

En resumen, los impuestos propios vigentes en el ejercicio 2010 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.

Cabe destacar que existen problemas para pronunciarse de un modo definitivo acerca de la naturaleza jurídica de los cánones autonómicos, sobre los que únicamente existe en la doctrina un amplio consenso en cuanto a su consideración como ingresos de Derecho Público.

La característica común de estos cánones es que gravan bien el consumo real o potencial del agua en razón a la contaminación que puede producir o bien el vertido de aguas residuales manifestado a través del consumo real o estimado.

Estos cánones, en cuanto no persiguen estrictamente un fin recaudatorio sino que, además, pretenden evitar acciones que pueden degradar el medio ambiente, podrían ser clasificados, según los casos, como tributos extrafiscales o medioambientales que revisten la forma de impuesto o de tasa.

Las CC.AA. que tienen vigentes en 2010 este tipo de cánones 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 2010 impuestos pertenecientes a esta categoría.

- Impuestos que gravan la utilización de grandes superficies comerciales.  
Las CC.AA. que tienen vigentes en 2010 impuestos de este tipo son Cataluña, el Principado de Asturias y Aragón.
- Tributos propios sobre el juego.  
Tienen vigentes en 2010 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 2010 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 2010 las CC.AA. de Cataluña, Andalucía, Cantabria, la Región de Murcia, Castilla-La Mancha, 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 2010 impuestos de este tipo.
- Impuestos sobre combustibles derivados del petróleo.  
La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente en 2010 un impuesto de este tipo.
- Impuestos sobre aprovechamientos cinegéticos.  
La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente en 2010 un impuesto de este tipo.
- Impuesto sobre depósitos bancarios.  
La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente en 2010 un impuesto de esta categoría.

En cuanto a los *recargos sobre tributos del Estado*, en el ejercicio 2010 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.  
En 2010, la Comunidad de Madrid, con el objeto de fomentar la inversión y la creación de empresas, fija el recargo provincial del IAE establecido por la Ley 16/1991, de 18 de diciembre, en el 0% (antes, 20%).
- Recargos sobre tributos sobre el juego: Comunitat Valenciana.