

TRIBUTACIÓN AUTONÓMICA

MEDIDAS 2011

Actualizado a marzo de 2012

CAPÍTULO I

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

ÍNDICE

	<u>Página</u>
1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.	7
2.- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.	13
3.- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES.	15
4.- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.....	21
5.- LOS TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO.....	27
6.- EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE.....	27
7.- EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS.....	28
8. - LOS IMPUESTOS PROPIOS Y LOS RECARGOS SOBRE TRIBUTOS ESTATALES EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN.	29

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 para el año 2011 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 previó 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.

Asimismo, 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 2011 las Comunidades Autónomas de Galicia, Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria, Aragón, Castilla-La Mancha, Canarias, Extremadura y las Illes Balears han regulado por primera vez la escala autonómica aplicable a la base liquidable general del impuesto. Las Comunidades Autónomas de Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria y Extremadura han aprobado, de forma similar al Estado, escalas en las que se incrementa el número de tramos y en las que, para los nuevos tramos de base liquidable, se prevén tipos incrementados, y las Comunidades Autónomas de Galicia, Aragón, Castilla-La Mancha, Canarias y las Illes Balears han aprobado una tarifa idéntica a la aprobada por el Estado con carácter supletorio para 2010.

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 2011, esta reducción de tipos y la Comunidad de Castilla y León, que regulaba en el ejercicio 2010 una escala autonómica que coincidía con la establecida por el Estado con carácter supletorio, mantiene también, para 2011, la regulación de esta escala del impuesto.

Finalmente, las Comunidades Autónomas de Cataluña y la Región de Murcia, que regularon también en ejercicios anteriores su propia escala autonómica, han decidido no mantener la misma regulación para el ejercicio 2011. Así, la Comunidad Autónoma de Cataluña, que reguló para 2010 una escala idéntica a la supletoria del Estado, establece para 2011 una escala en la que aumenta el número de tramos a seis aplicando, para estos nuevos tramos, tipos incrementados y la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, que regulaba en 2009 su propia escala autonómica con tipos inferiores a los establecidos por el Estado con carácter supletorio y en 2010 una escala idéntica a la supletoria del Estado, establece para 2011 una nueva escala en la que aumenta el número de tramos a seis aplicando, para estos nuevos tramos, tipos incrementados.

En conclusión, el resultado para el año 2011 del ejercicio de las competencias normativas en lo que se refiere a la regulación de la escala autonómica del impuesto ha sido el siguiente:

- Aquellas Comunidades que regulan una escala que coincide con la fijada por el Estado con carácter supletorio para 2010: Galicia, Aragón, Castilla-La Mancha, Canarias, Illes Balears y Castilla y León.
- Aquellas CC.AA. que regulan escalas en las que se incrementa el número de tramos y en las que, para los nuevos tramos de base liquidable, se prevén tipos incrementados: Cataluña, Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria, Región de Murcia y Extremadura.
- Aquellas CC.AA. que regulan su propia escala autonómica con tipos inferiores: La Rioja, Comunitat Valenciana y Comunidad de Madrid.

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 lo que se refiere a la *regulación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual*, sólo ha regulado porcentajes distintos de los previstos en la normativa estatal la Comunidad Autónoma de Cataluña. Esta Comunidad, que 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 previstos en la normativa estatal, equipara, con efectos desde el 30 de julio de 2011, el porcentaje de deducción por inversión en vivienda habitual aplicable con carácter general al previsto en la norma estatal (7,5%) y, sin embargo, fija, con efectos desde el 1 de enero de 2011, para el supuesto de obras de adecuación de la vivienda habitual por personas con discapacidad un porcentaje incrementado del 15% (el regulado por el Estado con carácter supletorio es del 10%). La Comunidad

Autónoma de Illes Balears, que tenía vigentes sus propios porcentajes desde 2008, equipara los mismos a los previstos con carácter supletorio por el Estado para hechos imponible devengados a partir del 7 de diciembre de 2011.

Finalmente, por lo que se refiere a las *deducciones en la cuota íntegra autonómica*, todas las CC.AA. han hecho un uso abundante de sus competencias normativas en esta materia, regulando diversos supuestos que, a juicio del legislador autonómico, son merecedores de incentivo fiscal en dicho impuesto.

En total en el ejercicio 2011 están vigentes 175 deducciones. De éstas, 18 son nuevas para el 2011, habiéndose derogado sólo una. La Comunidad Autónoma que más deducciones aplica es la Comunitat Valenciana, que tiene vigentes 23 y la que menos La Rioja, con cuatro deducciones vigentes.

Las deducciones vigentes en el ejercicio 2011 en las diferentes CC.AA. se pueden clasificar de la siguiente manera:

a. *Por nacimiento o adopción de hijos.*

Las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Andalucía, Principado de Asturias, La Rioja, Aragón, Castilla-La Mancha, Canarias, Extremadura e Illes Balears, la Comunitat Valenciana y las Comunidades de Castilla y León y Madrid.

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

Las CC.AA. de Galicia, Principado de Asturias, Cantabria, Extremadura y la Comunidad de Madrid.

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

Las CC.AA. de Aragón, Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, las Illes Balears, Galicia, Canarias, la Región de Murcia, Andalucía, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Castilla y León.

d. *Por familia numerosa.*

Las Comunidades de Madrid y Castilla y León, la Comunitat Valenciana y las CC.AA. de Galicia, Principado de Asturias y Canarias.

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.

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

- Deducciones aplicables a la adquisición de la vivienda habitual *por determinados colectivos* (jóvenes, discapacitados, familias numerosas y/o víctimas del terrorismo): las CC.AA. de Andalucía, Extremadura, La Rioja,

Illes Balears y la Región de Murcia, Aragón, Principado de Asturias y la Comunitat Valenciana.

- Deducciones aplicables 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, Illes Balears y Extremadura.
- Deducciones aplicables a *viviendas rurales* que vayan a constituir la residencia habitual del contribuyente: las CC.AA. de Cantabria y La Rioja y la Comunidad de Castilla y León.
- Deducciones propias *por adquisición y/o rehabilitación de la vivienda habitual*: las Comunidades Autónomas de Cataluña, La Rioja, Canarias y Castilla-La Mancha, la Comunidad de Madrid y la Comunitat Valenciana.
- La Comunidad de Madrid tiene desde 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 la normativa estatal en dicha fecha.
- Deducción en la cuota autonómica por la *variación del euribor* con objeto de 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: la Comunidad Autónoma de Canarias, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid.

g. *Por alquiler de la vivienda habitual.*

Las CC.AA. de Canarias, Principado de Asturias, Galicia, Andalucía, Illes Balears, Cataluña, Extremadura, Cantabria, la Comunidad de Madrid, la Comunidad de Castilla y León y la Comunitat Valenciana.

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.
- *De carácter medioambiental.* Las Comunidades Autónomas de Cataluña, Canarias, Extremadura, Aragón, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Castilla y León.

- *De ámbito cultural.* Las CC.AA. de Cantabria, Cataluña, Comunitat Valenciana, Comunidad de Madrid y Comunidad de Castilla y León.
 - *Otras deducciones por donativos.* Las CC.AA. de Canarias (donaciones a descendientes de cantidades destinadas a la adquisición de su primera vivienda habitual), del Principado de Asturias (donación de fincas rústicas a favor del Principado) y Castilla-La Mancha (aportaciones al Fondo Castellano-Manchego de Cooperación).
- i. *Por estudios y adquisición de libros de texto.*
- Las CC.AA. de Cataluña, las Illes Balears, Canarias y la Comunidad de Madrid.
- j. *Deducciones para el fomento del autoempleo.*
- Las CC.AA. de Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Extremadura e Illes Balears y las Comunidades de Madrid y Castilla y León.
- k. *Deducciones por determinadas inversiones.*
- Las CC.AA. de Andalucía, Galicia, Aragón, Cataluña y la Comunidad de Madrid.
- l. *Otras deducciones.*
- Deducciones por inversión en instalaciones medioambientales (paneles solares, instalaciones térmicas, dispositivos de ahorro de agua, etc.), en obras de reparación y mejora en la vivienda habitual o en obras de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad o de adecuación a la inspección técnica de construcciones: CC.AA. de Extremadura, Canarias, la Región de Murcia, Comunidad de Castilla y León y Comunitat Valenciana.
 - Deducciones para fomentar el uso de las nuevas tecnologías en los hogares: CC.AA. de Galicia y Extremadura.
 - Deducción por ayuda doméstica: CC.AA. de Extremadura, Andalucía y Comunidad de Castilla y León.
 - Deducción para familias monoparentales: CC.AA. de Extremadura, Principado de Asturias y Andalucía.
 - Deducción por disfrute de periodos de suspensión de contrato de trabajo por paternidad o por percepción de ayudas públicas de protección a la paternidad: Comunidad de Castilla y León y Comunitat Valenciana.
 - Deducción aplicable a los cónyuges que realicen labores no remuneradas en el hogar: Comunitat Valenciana.
 - Deducción aplicable a contribuyentes que trasladen su residencia habitual de una isla a otra del Archipiélago para realizar una actividad laboral o

económica y deducción para los contribuyentes que perciben prestaciones por desempleo: Comunidad Autónoma de Canarias

- Deducción aplicable a los contribuyentes que perciban retribuciones del trabajo dependiente que no superen determinados límites: Comunidad Autónoma de Extremadura.
- Deducción para los contribuyentes que queden viudos: Comunidad Autónoma de Cataluña.
- Deducción por gastos de conservación y mejora en áreas de suelo rústico protegido, áreas de interés agrario y espacios de relevancia ambiental: Comunidad Autónoma de las Illes Balears.
- Deducción por la obtención del certificado de la gestión forestal sostenible: Comunidad Autónoma del Principado de Asturias

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. perdieron 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.

Actualmente, las CCAA han recuperado de forma efectiva su capacidad normativa en el Impuesto sobre el Patrimonio puesto que el gravamen del mismo se ha restablecido mediante el Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, el cual suprime con carácter temporal, para los ejercicios 2011 y 2012, la bonificación general de la cuota íntegra introducida por la citada Ley 4/2008, de 23 de diciembre, y eleva el mínimo exento hasta los 700.000 euros.

En relación con el *mínimo exento*, se pueden distinguir dos tipos de medidas adoptadas por las CC.AA.:

- a) Regulación del mínimo exento aplicable con carácter general. Las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Cantabria, Canarias, Extremadura y la Comunidad de Madrid han equiparado la cuantía del mínimo exento al regulado en la normativa estatal (700.000 euros).
- b) Regulación de un mínimo exento aplicable a contribuyentes afectados por una discapacidad. La CA de Andalucía fija en 700.000 euros la cuantía del mínimo exento aplicable a sujetos pasivos que tengan la consideración legal de personas con discapacidad y la CA de Extremadura establece una cuantía variable aplicable a discapacitados físicos, psíquicos o sensoriales en función del grado de discapacidad (en grado superior al 33% e inferior al 50% aplicarán 800.000 euros, si su discapacidad está entre el 50% y el 65% aplicarán 900.000 euros y 1.000.000 de euros si es superior al 65%).

Por lo que se refiere a la *tarifa* han ejercido competencias las CC.AA. de Andalucía, Cantabria e Illes Balears. La CA de Andalucía regula una escala progresiva con ocho tramos y los tipos se incrementan en un 10% respecto de la escala fijada por el Estado con carácter supletorio. La regulada por la CA de las Illes Balears es progresiva y consta de ocho tramos que son ligeramente superiores a los fijados en la escala estatal supletoria. En la CA de Cantabria la escala coincide con la fijada por el Estado con carácter supletorio.

En materia de *deducciones y bonificaciones* han ejercido competencias: la Comunidad Autónoma de Cataluña, que tiene vigentes desde 2004 y 2011, respectivamente, una bonificación del 99% aplicable a los bienes o derechos que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente discapacitado y otra del 95% aplicable a propiedades forestales, la Comunidad de Madrid, que tiene vigente desde el ejercicio 2009 una bonificación general del 100% de la cuota del impuesto y la CA de las Illes Balears y la Comunitat Valenciana, que han establecido la misma bonificación que la Comunidad de Madrid pero con carácter temporal para los ejercicios 2011 y 2012.

Finalmente, en el ejercicio 2006, la Comunidad de Castilla y León reguló la *exención* del impuesto para los bienes y derechos de contenido económico que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, conforme a lo establecido en la Ley 41/2003.

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. Esta minoración de la carga tributaria se ha articulado mediante diversos

instrumentos: reducciones, coeficientes multiplicadores inferiores a la unidad, tarifa de gravamen específica para determinados grupos de parentesco, deducciones y bonificaciones.

En síntesis, podemos decir que en la actualidad existen ocho CC.AA. que prácticamente han suprimido el gravamen, sin establecer límites cuantitativos, en las herencias adquiridas por parientes pertenecientes a los grupos I y II (cónyuge, ascendientes y descendientes): las CC.AA. de Cataluña (desde 2011), La Rioja¹, la Comunitat Valenciana², 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. Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, la Región de Murcia, Aragón y Extremadura.

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 (la Comunitat Valenciana y la Comunidad Autónoma de Aragón) han establecido límites cuantitativos a estos beneficios fiscales, ya sean de cuota, base imponible y/o patrimonio preexistente. 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, tarifa, deducción, bonificación...).

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, las reducciones y otras bonificaciones por donaciones a hijos para constitución o adquisición de una empresa o de un negocio y las reducciones por donaciones a descendientes de cantidades destinadas a formación.

¹ Sólo para sujetos pasivos con residencia habitual durante los últimos cinco años en la CA de La Rioja o en otras CC.AA. que no excluyan de sus beneficios fiscales a los contribuyentes con domicilio fiscal en La Rioja.

² Sólo para sujetos pasivos con residencia habitual en la Comunitat a la fecha de devengo del impuesto.

Tienen establecidos beneficios fiscales de este tipo las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Andalucía, Cantabria, el Principado de Asturias, La Rioja, la Región de Murcia, Canarias, Extremadura y las Illes Balears.

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

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

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

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

En cuanto a las **adquisiciones *inter vivos*** efectuadas por personas discapacitadas, sólo dos CC.AA. las han favorecido con carácter general: la Comunitat Valenciana y Castilla-La Mancha.

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, Castilla-La Mancha, las Illes Balears y la Comunidad de Castilla y León.

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

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: 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.

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**, cuentan con 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 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 Cataluña, 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 (Cataluña, Andalucía, Cantabria, Aragón y las Illes Balears).

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. La Comunidad Autónoma de Extremadura ha mejorado la reducción estatal.

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

En cuanto a las reducciones aplicables a las transmisiones de **fincas rústicas de dedicación forestal** o terrenos incluidos en áreas de suelo rústico protegido, áreas de interés agrario o espacios de relevancia ambiental, tienen vigentes reducciones de este tipo las CC.AA. de Cataluña, Galicia y las Illes Balears.

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 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.

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

Las CC.AA. de Cataluña, Cantabria, las Illes Balears, la Comunitat Valenciana, la Comunidad de Madrid y la Comunidad de Castilla y León aplican beneficios fiscales en las adquisiciones *mortis causa* de este tipo de bienes.

Sólo las CC.AA. de Cataluña, 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 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 reducciones propias aplicables a las prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo percibidas por los herederos.

La Comunidad Autónoma de Galicia aplica 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 tiene reducción aplicable a las adquisiciones *mortis causa* efectuadas por personas de 75 años o más.

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.
- 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** las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Principado de Asturias, Cantabria (aunque la ha aprobado con valores idénticos a los

previstos con carácter supletorio en la normativa estatal), las Illes Balears, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid.

La Comunidad Autónoma de Cataluña aplica una tarifa que consta de 5 tramos con un tipo máximo del 32%. Por otra parte, tiene vigente una escala específica de gravamen aplicable a las adquisiciones *inter vivos* realizadas por contribuyentes integrados en los grupos I y II de parentesco, cuya finalidad es disminuir significativamente el gravamen aplicable en las donaciones entre parientes próximos.

La Comunidad Autónoma de Galicia tiene 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.

La Comunidad Autónoma del Principado de Asturias aplica una tarifa que 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.

La Comunitat Valenciana, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears y la Comunidad de Madrid regulan tarifas muy similares a la establecida por el Estado con carácter supletorio.

En cuanto a los **coeficientes multiplicadores**, la mayoría de las CC.AA. que han ejercido esta competencia 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 Cantabria, las Illes Balears, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid.

No obstante, en ocasiones los coeficientes han sido utilizados como medio para disminuir el gravamen de las transmisiones hereditarias entre sujetos integrantes de determinados grupos de parentesco («coeficientes reductores» 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 reguló 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, modificó 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. La Comunidad Autónoma de Cataluña aplica también unos

coeficientes establecidos únicamente en función del grado de parentesco con el causante.

Finalmente, la Comunidad Autónoma de Illes Balears tiene establecidos (desde 7 de diciembre de 2011) unos coeficientes multiplicadores incrementados que se aplican exclusivamente a una parte de los parientes integrados en el Grupo III, en concreto a los colaterales de segundo y tercer grado por afinidad.

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 han incrementado 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.

Entre los años 1998 y 2005 todas las CC.AA. de régimen común modificaron este tipo de gravamen pasando de un 6%, que es el que establece la normativa estatal, a un 7%, excepto la Comunidad Autónoma de Canarias que lo fijó en un 6,5%.

A lo largo del ejercicio 2010 y en el 2011, algunas Comunidades han elevado de nuevo este tipo de gravamen general:

- La Comunidad Autónoma de Cataluña lo fija en el 8%.
- 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%.
- Las Comunidades Autónomas del Principado de Asturias y Extremadura aplican una escala variable de tipos que van del 8% al 10% y del 7% al 10%, respectivamente, según el valor del inmueble.

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, Extremadura, la Comunitat Valenciana y las Comunidades de Madrid y de Castilla y León aplican este tipo de beneficios fiscales.
- b) Aplicación de beneficios fiscales a la adquisición de *viviendas protegidas*: las CC.AA. de Canarias, Illes Balears, Principado de Asturias, Extremadura, Cataluña, Aragón, Cantabria, La Rioja, la Región de Murcia, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Castilla y León aplican este tipo de medidas.
- 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, Illes Balears, Región de Murcia, Cantabria, La Rioja y Aragón.

- d) Tipos 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: las CC.AA. del Principado de Asturias, Andalucía, la Región de Murcia, Aragón, Cataluña y la Comunidad de Madrid aplican este tipo de medidas.
- e) Tipos reducidos para la tributación de los *inmuebles incluidos en la transmisión global de un patrimonio empresarial*: están vigentes en las CC.AA. de Galicia, Principado de Asturias y las Illes Balears.
- f) Otros beneficios fiscales relacionados con la *adquisición de viviendas*:
- Adquisiciones de vivienda habitual cuyo valor no supere un determinado límite: Castilla La Mancha y Extremadura.
 - Adquisiciones de vivienda situada en municipios rurales o con problemas de despoblación: Comunidad de Castilla y León y la Comunidad Autónoma de Cantabria.
 - Adquisición de viviendas que vayan a ser objeto de inmediata rehabilitación: Galicia.
- g) Otros beneficios fiscales relacionados con la adquisición de *inmuebles distintos de la vivienda*:
- Transmisiones de inmuebles destinados a ser la sede social o centro de trabajo de una sociedad mercantil o destinados a estar afectos a una actividad empresarial o profesional: La Rioja, Extremadura e Illes Balears.
 - Transmisiones de explotaciones agrarias y determinadas fincas rústicas: Galicia, Principado de Asturias y La Rioja.
 - Transmisiones de terrenos para la construcción de parques empresariales consecuencia del Plan de Dinamización Económica de Galicia (Galicia) y transmisiones de inmuebles del Parque Balear de Innovación Tecnológica (Illes Balears).

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 y Cantabria y la Comunitat Valenciana 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:

- Tipo incrementado del 8% aplicable en las transmisiones de vehículos con más de 15 caballos de potencia fiscal, embarcaciones de recreo de más de 8 metros de eslora y bienes muebles calificados como objetos de arte y antigüedades: Andalucía, Principado de Asturias y Cantabria.
- Tipo incrementado del 5% aplicable, con carácter general, a la transmisión de medios de transporte: Cantabria.
- Tipo de gravamen reducido del 1% aplicable en las transmisiones de embarcaciones de recreo y motores marinos: Galicia.
- Cuota fija establecida en función de la antigüedad y cilindrada en la transmisión de vehículos: Aragón.
- Tipo del 0% aplicable en la transmisión de vehículos con antigüedad igual o superior a diez años: Illes Balears.

Con respecto al tipo de gravamen aplicable a las concesiones administrativas, así como en la transmisión y constitución de derechos sobre las mismas, y en los actos y negocios administrativos equiparados a ellas, las CC.AA. de Cantabria, 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%. Por otra parte, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears aplica un tipo reducido del 2% aplicable a las concesiones administrativas generadoras de nuevos puestos de trabajo.

Por lo que se refiere al tipo de gravamen aplicable a los arrendamientos, han establecido beneficios fiscales relacionados con el arrendamiento de viviendas las CC.AA. de Aragón, Galicia, Castilla-La Mancha y Cantabria.

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 (comunidades de regantes): Castilla y León, Castilla-La Mancha y Región de Murcia.
- b) Dedución 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: Galicia.
- c) Beneficios Fiscales con motivo de la celebración de la XXXIII Edición de la Copa del América: Comunitat Valenciana.

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, entre los años 2002 y 2005, 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%.

A lo largo de 2010 y 2011 algunas Comunidades han elevado de nuevo este tipo de gravamen. Concretamente, las Comunidades Autónomas de Cataluña y del Principado de Asturias lo incrementan, con efectos desde 1 de julio y 15 de julio de 2010 respectivamente, hasta un 1,2% y la Comunidad Autónoma de Extremadura lo fija, desde el 1 de enero de 2011, en un 1,15%.

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: las CC.AA. de Galicia, Castilla-La Mancha, La Rioja, Castilla y León y Extremadura, la Comunitat Valenciana y la Comunidad de Madrid.
- b) 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: las CC.AA. de Canarias, Galicia, Illes Balears, Cantabria, Principado de Asturias, Andalucía, Cataluña, Extremadura y las Comunidades de Madrid y Castilla y León.
- 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 (jóvenes, familias numerosas o discapacitados), así como la constitución o modificación de préstamos hipotecarios para su financiación: Cantabria, Andalucía, La Rioja, Canarias, Illes Balears, Región de Murcia, Aragón, Cataluña, la Comunidad de Castilla y León, la Comunitat Valenciana y Galicia.
- 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.
- e) También es muy habitual que las CC.AA. establezcan beneficios fiscales aplicables a las operaciones realizadas por sociedades de garantía recíproca.

Cuentan con este tipo de beneficios fiscales las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Andalucía, Principado de Asturias, Región de Murcia, Aragón, Canarias,

Extremadura, Illes Balears, Castilla-La Mancha y las Comunidades de Madrid y Castilla y León.

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

a) Otros beneficios fiscales relacionados con la vivienda:

- Tipo reducido aplicable a los documentos que formalicen promesas y opciones de compra incluidas en contratos de arrendamiento de vivienda habitual: Castilla-La Mancha.
- Beneficios aplicables a las escrituras públicas que formalicen la declaración de obra nueva o la división horizontal de edificios destinados a viviendas de alquiler: Principado de Asturias y Galicia.
- Tipo reducido aplicable a las escrituras y actas notariales que documenten la transmisión de una vivienda a una entidad del sector inmobiliario, siempre que se destine al arrendamiento para vivienda habitual: Principado de Asturias.
- Tipo de gravamen reducido aplicable a la transmisión de viviendas situadas en municipios con problemas de despoblación o alta dispersión de población: Comunidad Autónoma de Cantabria.

b) Beneficios fiscales relacionados con el uso del agua (comunidades de regantes): Castilla y León, Castilla-La Mancha y Región de Murcia.

c) Otros beneficios fiscales:

- Beneficios fiscales aplicables a los documentos que formalicen la modificación de determinadas condiciones financieras de los créditos y préstamos hipotecarios: Aragón y Canarias.
- Tipo reducido para los documentos que formalicen la constitución de préstamos hipotecarios para financiar actuaciones protegidas de rehabilitación: Aragón.
- Bonificación aplicable a los documentos que formalicen operaciones inmobiliarias consecuencia del Plan de Dinamización Económica de Galicia: Comunidad Autónoma de Galicia.
- Dedución del importe de la tasa satisfecha por la solicitud a la Administración de la valoración previa de inmuebles: Galicia.
- Tipo reducido aplicable a la adquisición de un inmueble destinado a ser la sede o centro de trabajo de una sociedad mercantil participada íntegramente por jóvenes: La Rioja.

- Tipo reducido aplicable a las actas de finalización de obras: Extremadura.
- Beneficios fiscales con motivo de la celebración de la XXXIII Edición de la Copa del América: Comunitat Valenciana.
- Deducción en la cuota para operaciones establecidas en la ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de Explotaciones Agrarias: Comunidad de Castilla-La Mancha.
- Tipo reducido aplicable en la constitución y modificación de créditos y préstamos hipotecarios afectos a una empresa o negocio cuyo titular sea un trabajador por cuenta propia o autónomo: Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.
- Tipo reducido para los documentos que formalicen la constitución de préstamos y créditos hipotecarios para financiar la adquisición de inmuebles que vayan a constituir sede de sociedades de nueva creación: Comunidad Autónoma de Illes Balears.
- Tipo reducido en la constitución de hipotecas unilaterales a favor de la Administración en garantía de aplazamientos o fraccionamientos de deudas: Comunidad Autónoma de Illes Balears.

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 Comunidades Autónomas 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.

Actualmente, las Comunidades Autónomas pueden elevar el tipo fijado en la normativa estatal hasta un máximo de un 15%, de acuerdo con lo establecido en el artículo 51 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.

Hasta el ejercicio 2010 ninguna había ejercido competencias normativas en este impuesto. En dicho ejercicio regularon los tipos de gravamen las Comunidades Autónomas de Cataluña, Andalucía y del Principado de Asturias. En concreto, estas Comunidades fijaron 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 (vehículos y motocicletas con niveles altos de emisiones contaminantes o cuyas emisiones no resulten acreditadas, vehículos acondicionados como vivienda, vehículos tipo *quad* y motos náuticas). Además, la Comunidad Autónoma de Andalucía fijó en el 13,2% el tipo impositivo aplicable a los medios de transporte del epígrafe 5º de la citada ley (otros vehículos, embarcaciones y aeronaves).

Para el ejercicio 2011 han regulado los tipos de gravamen de este impuesto las Comunidades Autónomas de Cantabria y Extremadura, fijando ambas en el 16% el tipo impositivo aplicable a los medios de transporte de los epígrafes 4º y 9º de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre. Además, la Comunidad Autónoma de Cantabria ha fijado en el 11% el tipo impositivo aplicable a los medios de transporte del epígrafe 3º (vehículos con niveles medios de emisiones contaminantes) y en el 13% el tipo aplicable a los medios de transporte del epígrafe 5º.

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 los límites fijados en el artículo 52 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. De acuerdo con este artículo, las Comunidades Autónomas disponen de competencia para

regular unos tipos de gravamen máximos iguales al doble del tramo estatal. Es decir, si una Comunidad Autónoma aprovecha al máximo la competencia normativa y agota la banda, la recaudación por ambos tramos triplicaría la recaudación resultante de aplicar exclusivamente el tramo estatal del impuesto.

Respecto al ejercicio de competencias normativas por parte de las CC.AA. en este impuesto, han regulado tipos de gravamen autonómicos **nueve CC.AA.**: Cataluña, el Principado de Asturias, Galicia, Castilla-La Mancha, la Comunidad de Madrid, la Comunitat Valenciana, Andalucía (desde 10 de julio de 2010), la Región de Murcia y Extremadura (estas dos últimas desde 1 de enero de 2011).

En cuanto al **grado de ejercicio de esta competencia**, 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 durante 2009 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 2011 han creado nuevos impuestos propios las CC.AA. de Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria, Castilla-La Mancha y Canarias. En concreto, la CA de Andalucía ha creado el Impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso, el Impuesto sobre los depósitos de clientes en las Entidades de Crédito y el Canon de mejora de infraestructuras hidráulicas de depuración de interés de la Comunidad Autónoma. En la CA del Principado de Asturias se crea el Impuesto sobre el desarrollo de determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, en la CA de Cantabria el Impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso (que sólo resulta de aplicación en el ejercicio 2011 puesto que se deroga con efectos a 31 de diciembre de 2011), en la CA de Castilla-La Mancha el Canon eólico y en la CA de Canarias el Impuesto sobre las Labores del Tabaco.

Por su parte, la Comunidad Autónoma de Extremadura ha suprimido, con efectos desde 1 de enero de 2011, el Impuesto sobre el suelo sin edificar y edificaciones ruinosas. Este impuesto fue creado mediante la Ley de la Comunidad Autónoma de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, si bien, desde el ejercicio 2008 ha venido estableciéndose anualmente en la Ley de Presupuestos una bonificación del 100% de la cuota aplicable a todos los sujetos pasivos. Asimismo, la Comunidad Autónoma de Cataluña ha suspendido durante dos años la aplicación del canon sobre la deposición controlada de los residuos de la construcción.

Por otro lado, en el 2011 varias Comunidades han modificado la regulación de estos impuestos. En concreto, en los tributos que recaen sobre el agua, las CC.AA. de Cataluña, Cantabria, Aragón, La Rioja, Región de Murcia y la Comunitat Valenciana han actualizado las tarifas vigentes para este ejercicio. Además, las CC.AA. del Principado de Asturias y Galicia han introducido algunos cambios en la normativa reguladora de sus respectivos cánones de saneamiento.

Respecto al resto de impuestos propios, introducen modificaciones en la normativa reguladora las CC.AA. de Cataluña (en el Gravamen de protección civil y en los cánones sobre la deposición controlada y la incineración de los residuos municipales), Galicia (en relación con el Impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada, el canon eólico y el Impuesto sobre el juego del bingo), Andalucía (en el Impuesto sobre depósito de residuos radiactivos y en el Impuesto sobre los depósitos de clientes en las Entidades de Crédito), la Región de Murcia (en el Impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos), Aragón (en el Impuesto sobre el daño medioambiental causado por las instalaciones de transporte por cable), Castilla-La Mancha (en el Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente) y Extremadura (en relación con el Impuesto sobre instalaciones que incidan en el Medio Ambiente, el Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos y el Impuesto sobre depósitos de las Entidades de Crédito).

En resumen, los impuestos propios vigentes en el ejercicio 2011 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.

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 2011 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, Principado de Asturias, Aragón, Castilla-La Mancha y Extremadura tienen vigentes en 2011 impuestos pertenecientes a esta categoría.

- Impuestos que gravan la utilización de grandes superficies comerciales.

Las CC.AA. que tienen vigentes en 2011 impuestos de este tipo son Cataluña, el Principado de Asturias y Aragón.

- Tributos propios sobre el juego.

Tienen vigentes en 2011 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 2011 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 2011 las CC.AA. de Cataluña, Andalucía, Cantabria, la Región de Murcia, Castilla-La Mancha, la Comunidad de Madrid.

- Impuestos sobre tierras en deficiente aprovechamiento.

Las CC.AA. de Andalucía y del Principado de Asturias tienen vigentes en 2011 impuestos de este tipo.

- Impuestos sobre combustibles derivados del petróleo.

La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente en 2011 un impuesto de este tipo.

- Impuestos sobre las Labores del Tabaco.

La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente en 2011 un impuesto de este tipo.

- Impuestos sobre aprovechamientos cinegéticos.

La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente en 2011 un impuesto de este tipo.

- Impuestos sobre depósitos bancarios.

Las CC.AA. de Andalucía y de Extremadura tienen vigentes en 2011 impuestos de esta categoría.

- Impuestos sobre las bolsas de plástico.

Las CC.AA. de Andalucía y de Cantabria tienen vigentes en 2011 impuestos de este tipo.

En cuanto a los *recargos sobre tributos del Estado*, en el ejercicio 2011 se encuentran vigentes en las siguientes CC.AA.:

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