

# DOCUMENTOS

## UN ANÁLISIS DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN

Autores: *Marta Jorge García-Inés*  
Profesora de Hacienda Pública. Universidad de León<sup>(1)</sup>  
*Santiago Álvarez García*  
Profesor de Hacienda Pública. Universidad de Oviedo<sup>(2)</sup>

DOC. N.º 14/06

(1) Departamento de Economía, Universidad de León,  
Campus de Vegazana s/n, 24071, León. E-mail: deemjg@unileon.es

(2) Departamento de Economía, Universidad de Oviedo,  
Avenida del Cristo s/n, 33006, Oviedo. E-mail: santiag@uniovi.es

“Este trabajo se ha realizado en el marco del Proyecto de Investigación;  
*La política tributaria de las Comunidades Autónomas:  
evaluación de sus efectos y perspectivas de futuro.*  
Financiado por el Instituto de Estudios Fiscales”.



INSTITUTO DE  
ESTUDIOS  
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad de los autores, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

## ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN
  2. LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN EN EL ACTUAL SISTEMA DE FINANCIACIÓN
    - 2.1. Los tributos cedidos
    - 2.2. Los recargos
    - 2.3. Los tributos propios
  3. LA UTILIZACIÓN DE LA CAPACIDAD NORMATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA POR LAS CCAA
- REFERENCIAS



## 1. INTRODUCCIÓN

Uno de los tópicos más repetidos sobre el sistema español de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común [en adelante CCAA] es el de la falta de corresponsabilidad fiscal del mismo. Si entendemos la corresponsabilidad fiscal como la autonomía en el campo de los ingresos públicos, es decir, como el ejercicio de la capacidad que tienen los gobiernos autonómicos para establecer sus propios impuestos y demandar el pago de los mismos a sus habitantes, su ausencia resulta bastante evidente, al menos hasta la modificación del sistema de financiación realizada en el año 1997.

En este sentido, el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, elaborado en el año 1995, ponía el acento en la necesidad de resolver este problema, señalando que era imprescindible adoptar “fórmulas de corresponsabilidad fiscal, las cuales pretendían desplazar sobre la hacienda de las CCAA la responsabilidad de obtener sus propios ingresos, introduciendo así una restricción a sus demandas de recursos que confiera estabilidad al sistema. Este es, en definitiva, el sentido último de aumentar el grado de corresponsabilidad en el actual sistema de financiación: lograr que quienes adoptan las decisiones de gasto sean conscientes –y responsables– de que tales decisiones, antes o después, aparejan la necesidad de obtener de los ciudadanos un volumen de ingresos equivalente”<sup>1</sup>.

En la misma línea, el *Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica*, que inspiró la reforma del año 2002 concluye que “el sistema no hace a las CCAA corresponsables en la obtención de recursos tributarios. Aunque en 1996 se cedió una parte del IRPF y se asignaron a las CCAA competencias normativas sobre otros tributos cedidos, las cláusulas de garantía financiera anularon de hecho la corresponsabilidad consagrada en la norma, que afectaba en lo fundamental a los impuestos directos. Con todas las dificultades apuntadas, un mayor grado de corresponsabilidad parece un rasgo indiscutible de un sistema de financiación que aspire a ser mínimamente estable”<sup>2</sup>.

Sin embargo, las afirmaciones anteriores no suponen que la Constitución Española haya diseñado un sistema que suponga una dependencia de las CCAA respecto de la hacienda del Estado a la hora de obtener sus ingresos. Al contrario, el artículo 156 de la Constitución establece 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”. En esta línea, la Sentencia del Tribunal Constitucional 179/1987, de 12 de noviembre, atribuye a las Comunidades Autónomas la “autonomía para la propia determinación y ordenación de los ingresos y los gastos para el ejercicio de sus funciones”.

Por otra parte, el artículo 157.1 de la Constitución y el artículo 4 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), diseñan un sistema de financiación mixto, constituido por ingresos propios y transferencias procedentes del Estado.

Dentro del ámbito estrictamente tributario, los recursos de que van a disponer las CCAA tienen un doble origen. Por una parte, existe una serie de tributos que tienen su origen en la hacienda estatal y que van a ser transferidos, total o parcialmente, a las haciendas autonómicas. Estos, a su vez, se dividen en los denominados tributos cedidos y las tasas afectas a la financiación de los servicios transferidos. Estas últimas, como ha remarcado Monasterio (2003, pp. 745), han constituido tributos propios de las CCAA sin necesidad de que estas realizasen ningún tipo de actividad legislativa, si bien su importe se restó para determinar el coste efectivo de los servicios transferidos. Junto con estos tributos transferidos a las CCAA, estas han dispuesto de capacidad normativa para establecer recargos sobre determinados impuestos estatales.

Por otra parte, existen tributos con origen en las propias haciendas autonómicas, ya que estas pueden establecer sus propios tributos, tal y como establece el artículo 133.2 de la Constitución.

---

<sup>1</sup> VVAA, 1995, pp. 17. En el mismo documento se afirma que “no es suficiente limitarse a que las haciendas autonómicas colaboren en la gestión tributaria: tienen que disponer de sus propios instrumentos financieros y canalizar a través de ellos la búsqueda de recursos adicionales” (pp. 101). Se refieren los autores del Informe al hecho de que, hasta el año 1997, las CCAA dispusieron de capacidad para gestionar los impuestos cedidos, pero no de capacidad normativa sobre los mismos.

<sup>2</sup> VVAA, 2002, pp. 103-104.



Sin embargo, a pesar de este esquema de financiación, como hemos señalado anteriormente, las CCAA se han venido financiando fundamentalmente por medio de fondos transferidos por el Estado, sin que el ejercicio de sus competencias tributarias para demandar recursos a sus ciudadanos haya sido significativo. Esto ha sido debido a varios factores.

— En primer lugar, a la forma en que se realiza el proceso de descentralización de competencias. Desde la etapa inicial, en que se utiliza el método del “coste efectivo”, por el que se transfiere a las Comunidades competencias de gasto y paralelamente los recursos necesarios para su financiación, se ha tenido una mayor preocupación por garantizar la disponibilidad de recursos que por el carácter y la composición de éstos. Adicionalmente, la inestabilidad del sistema, las negociaciones quinquenales del mismo y las garantías en la obtención de recursos que acompañaron a cada una de ellas, no contribuyeron precisamente a potenciar la corresponsabilidad fiscal.

— En segundo lugar, y en gran medida como consecuencia de lo anteriormente expuesto, a la forma y alcance con la que se efectúa el proceso de cesión de tributos. El origen del mismo se sitúa en la Ley 41/1981, de 28 de octubre, por la que se cedían a la Generalidad de Cataluña una serie de tributos. Esta norma servirá de pauta para la posterior cesión de tributos al resto de Comunidades de régimen común, en los términos que establece la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas. La cesión de tributos<sup>3</sup> se produce de forma que implica, en palabras del Tribunal Constitucional en Sentencia 13/1992, de 6 de febrero, exclusivamente un derecho de crédito a favor de las haciendas autonómicas frente a la hacienda central. En efecto, lo que realmente se cede a cada Comunidad es la recaudación obtenida por las distintas figuras tributarias en su territorio, ya que van a carecer hasta 1997 de capacidad normativa para legislar sobre las mismas<sup>4</sup>.

Esta situación se vio inicialmente agravada por el hecho de que, debiendo cubrir la suma de la recaudación obtenida por los tributos cedidos y la participación en los ingresos del Estado el coste de los servicios transferidos, las CCAA no tenían siquiera incentivos para gestionar de forma correcta los mismos. Ya que una mayor recaudación implicaba una minoración en la participación en ingresos y viceversa, las mejoras en la gestión tributaria no se traducían en aumentos en los ingresos para la Comunidad que realiza una buena gestión. Este problema persistirá hasta el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y financiera 1/1986, de 7 de noviembre, por el que se aprueba el Método para la aplicación del sistema de financiación en el período 1987/91, en que se introduce el concepto de recaudación normativa.

— En tercer lugar, en lo que se refiere a los tributos propios, es evidente que constituyen la verdadera manifestación de la autonomía tributaria de las CCAA, ya que estas disponen de total competencia normativa para su regulación. Sin embargo, en este caso, su utilización se ve limitada por las restricciones establecidas en los artículos 157.2 de la Constitución y 6 y 9 de la LOFCA (recogidos en la Tabla 1). Estas se concreta en la prohibición de gravar hechos imponible que ya se encuentran gravados por el Estado, de establecer medidas tributarias que obstaculicen la libre circulación de mercancías, servicios y capitales y de adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio. Obviamente, a partir de estas restricciones, y teniendo en cuenta que el Estado somete a tributación aquellos hechos imponible (renta, riqueza y consumo) que tienen un auténtico potencial recaudatorio, el potencial de los tributos propios como fuente de ingreso de las haciendas autonómicas resulta muy limitado.

— Por último, las CCAA disponen de la posibilidad de establecer recargos sobre ciertos tributos estatales (tributos cuya concreción ha variado notablemente desde 1980 hasta la actualidad). Los recargos consisten en la aplicación de un porcentaje sobre la base o la cuota, a modo de sobreimpuestos, del tributo previo sobre el que recaen (Gorospe, 2002, pp. 148). Su finalidad inicial era la de dotar a las CCAA de una autonomía en materia tributaria de la que carecían por el diseño de la

<sup>3</sup> Inicialmente el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, el Impuesto General sobre Sucesiones, ciertos hechos imponible del Impuesto sobre el Lujo, las tasas y exacciones sobre el juego y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en las figuras de transmisiones onerosas y operaciones societarias. La desaparición del Impuesto sobre el Lujo a raíz de la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido en 1985 conllevó la cesión del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados a partir del 1 de enero de 1988. El proceso de cesión tributaria está tratado en detalle en Álvarez, Aparicio y González (2004, pp. 33 y siguientes).

<sup>4</sup> No resulta extraño que Gómez Pomar (2002), se refiera a todo el período anterior a 1997 como de “autonomía en el gasto”, considerando que desde esa fecha se produce la “autonomía en el ingreso”.

cesión de tributos que, como ya hemos visto, se realizó inicialmente sin capacidad normativa. Por esta razón su importancia ha ido decreciendo a medida que las Comunidades han adquirido potestades normativas para modificar los tipos impositivos de los impuestos cedidos, operación que en la práctica resulta equivalente al establecimiento de un recargo.

La posibilidad de establecer recargos fue utilizada de forma muy restrictiva. En su contra jugó su gran visibilidad para los contribuyentes y su impopularidad. Así, el País Vasco, estableció un recargo municipal sobre el IRPF, en relación exclusivamente con las rentas obtenidas en 1983, con ocasión de unas lluvias extraordinarias que provocaron cuantiosos daños personales y materiales. En 1984 la Comunidad de Madrid aprobó el establecimiento de un recargo sobre la cuota líquida del IRPF, que fue posteriormente retirado ante el rechazo que provocaba su aplicación. Sin embargo si se han generalizado los recargos sobre los tributos sobre el juego en la mayoría de las Comunidades Autónomas<sup>5</sup>.

Para contrarrestar esta situación, el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 23 de septiembre de 1996, que establece el Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997/2001, significó el inicio de una nueva etapa que tiene, entre sus objetivos principales, el logro de la corresponsabilidad fiscal efectiva, incrementando la autonomía tributaria de la que disponen las CCAA. Dicha autonomía tributaria implica no solamente aumentar la parte de la financiación autonómica de naturaleza tributaria, sino que debe ser acompañada por otros dos elementos básicos (Espasa, 2006, pp. 34):

— Que las CCAA dispongan de competencias normativas para legislar sobre los elementos que configuran los tributos que reciben.

— Que las CCAA dispongan de competencias para gestionar y administrar dichos tributos.

A partir de los problemas existentes para la utilización a tal fin de los tributos propios y los recargos, que hemos enunciado, el nuevo sistema se decanta por ampliar el campo de los tributos cedidos, y compartidos con el Estado, y la atribución de capacidad normativa para regular ciertos aspectos de los mismos a las CCAA. Aunque los avances obtenidos en el campo de la corresponsabilidad fueron limitados (como reconocía el *Informe* del año 2002 anteriormente citado), fue el primer paso significativo en esta vía.

Finalmente, el vigente sistema de financiación, que entró en vigor el día 1 de enero de 2002, establecido por el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 27 de julio de 2001 (modificado por los Acuerdos adoptados los días 16 y 22 de noviembre de 2001), constituyó un avance significativo en la dirección marcada por el sistema anterior.

Así, entre los principios básicos del modelo, están los de aumentar la corresponsabilidad fiscal de las CCAA de régimen común y su autonomía tributaria. El propio texto acordado por el CPFF, recoge estos objetivos a la hora de enunciar los principios sobre los que se asienta el nuevo sistema de financiación:

— El sistema de financiación debe garantizar los recursos suficientes para que las Comunidades autónomas puedan atender adecuadamente la prestación de los servicios asumidos, y disponer de autonomía para decidir sus políticas de gasto y sus políticas de ingreso<sup>6</sup>.

— El sistema de financiación deberá poner a disposición de las Comunidades Autónomas nuevos mecanismos financieros, ampliando la capacidad de decisión en relación con los ya existentes, de forma que se incremente la corresponsabilidad fiscal y se reduzca el peso de las transferencias del Estado<sup>7</sup>.

Un primer logro del sistema se encuentra en el importante incremento que ha experimentado el peso de los ingresos tributarios sobre los recursos totales que perciben las CCAA de régimen común. En efecto, si en el ejercicio 2001 los recursos tributarios representaban de media el 29,4% de

---

<sup>5</sup> Por otra parte, hay que recordar que las CCAA uniprovinciales que han asumido las competencias de las antiguas Diputaciones Provinciales, están facultadas por el artículo 124 de la Ley de Haciendas Locales a establecer recargos sobre un impuesto municipal, el Impuesto sobre Actividades Económicas.

<sup>6</sup> Consejo de Política Fiscal y Financiera: *Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común*. Acuerdo de 27 de julio de 2001, pp. 14.

<sup>7</sup> Consejo de Política Fiscal y Financiera: *Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común*. Acuerdo de 27 de julio de 2001, pp. 15.



la financiación total, en el ejercicio 2003 ese porcentaje se ha incrementado hasta el 52'7% (Pou y Borraz, 2006, pp. 19).

Sin embargo, como hemos apuntado anteriormente, no es este un indicador que nos permita concluir inmediatamente que por ello ha aumentado la corresponsabilidad fiscal del sistema. Este hecho va a depender, en primer lugar, de cómo se encuentre configurada la potestad tributaria de las CCAA, y también de la utilización de ésta por parte de las mismas. Estos dos factores van a ser analizados en los epígrafes siguientes de este trabajo.

## 2. LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN EN EL ACTUAL SISTEMA DE FINANCIACIÓN

Como recoge la tabla 1, se manifiesta en la posibilidad de actuación en tres ámbitos: el de los tributos cedidos, el de los tributos propios y el de los recargos sobre los tributos estatales.

**TABLA 1**  
**POTESTAD TRIBUTARIA DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN**

<b>Tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas</b>	
<b>Tributo</b>	<b>Capacidad Normativa de las Comunidades Autónomas</b>
IRPF (33%)	- Escala autonómica aplicable a la base imponible general: progresiva y con idéntico número de tramos que la del Estado.- Deducciones autonómicas por circunstancias personales y familiares, por inversiones empresariales y por aplicación de renta - Aumentos o disminuciones de los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual (límite del 50%)
Patrimonio	- Mínimo exento, tipos de gravamen, deducciones y bonificaciones de la cuota
Sucesiones y Donaciones	- Reducciones en la base imponible que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de la CCAA; mejorar las reducciones establecidas por el Estado - Tarifa del impuesto; cuantías y coeficientes aplicables en función del patrimonio preexistente; deducciones de la cuota
TPO y AJD	- Tipos de gravamen, deducciones y bonificaciones, aplicables a las concesiones administrativas, la transmisión de bienes inmuebles, la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, constitución y cesión de derechos reales sobre bienes muebles e inmuebles, excepto los de garantía, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, los documentos notariales
Tributos sobre el Juego	- Base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas y bonificaciones
IVA (35%)	- Sin capacidad normativa
I.E. Fabricación (40%)	- Sin capacidad normativa
I.E. sobre la Electricidad	- Sin capacidad normativa
I.E. Medios de Transporte	- Tipos de gravamen, dentro de una banda fijada por el Estado
I. Venta Minorista de Hidrocarburos	- Tipos de gravamen, dentro de una banda fijada por el Estado
<b>Recargos sobre Tributos Estatales</b>	
- Recargos sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión, excepto en el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. En el IVA e Impuestos Especiales, condicionado a que dispongan de competencias normativas en materia de tipos de gravamen. Los recargos no podrán suponer una minoración en los ingresos del Estado por dichos impuestos ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos	
<b>Tributos propios de las Comunidades Autónomas</b>	
- Tasas y contribuciones especiales en materias de su competencia - Impuestos propios	
Limites genéricos	- No gravamen de hechos imposables gravados por el Estado - Tributos sobre materias reservadas a las Corporaciones Locales solamente cuando la legislación de Régimen local lo prevea
Limites impuestos propios	- No gravamen de elementos ni operaciones situados fuera de su territorio - No obstaculizar la unidad de mercado - No traslación de la carga tributaria a otras Comunidades



## 2.1. Los tributos cedidos

Como ya hemos señalado anteriormente, es en el campo de los tributos cedidos en el que se producen las mayores novedades tras la aprobación del vigente sistema de financiación autonómica. Estos se definen (artículo 10 de la LOFCA) como aquellos tributos establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a las CCAA, precisándose que el alcance de la cesión podrá ser total o parcial y, en su caso, podrá comprender competencias normativas en los términos que determine la Ley que regule la cesión.

En primer lugar, se modifica el artículo 11 de la LOFCA, de tal manera que se establece una lista cerrada de los tributos susceptibles de cesión, frente a la anterior regulación, de carácter más genérico.

*Artículo 11. Sólo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, en las condiciones que establece la presente Ley, los siguientes tributos:*

- a) *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 33 por 100.*
- b) *Impuesto sobre el patrimonio.*
- c) *Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*
- d) *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*
- e) *Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 35 por 100.*
- f) *Los Impuestos Especiales de Fabricación, con excepción del Impuesto sobre la Electricidad, con carácter parcial con el límite máximo del 40 por 100 de cada uno de ellos.*
- g) *El Impuesto sobre la Electricidad.*
- h) *El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.*
- i) *Los Tributos sobre el Juego.*
- j) *El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos<sup>8</sup>.*

En segundo lugar, se determina el alcance de la cesión, según se establece en el artículo 18 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

A tenor de este precepto, el rendimiento que se cede a las CCAA será:

- a) En los impuestos sobre el Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados y sobre el Juego, la recaudación líquida de las deudas tributarias correspondientes a los distintos hechos imponibles cedidos.
- b) En los demás tributos, el importe de la recaudación líquida derivada de la parte de la deuda tributaria cedida, entendiéndose como tal:
  - 1) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la parte autonómica de las cuotas líquidas que los residentes en el territorio de la CCAA hayan consignado en la declaración del Impuesto, minorada en la parte correspondiente a las deducciones por doble imposición. A esta cantidad se deberá adicionar las cuotas líquidas correspondientes a los contribuyentes que no estén obligados a declarar y soliciten devolución, igualmente minorada en la parte correspondiente a las deducciones por doble imposición; el 33% de las retenciones soportadas por los contribuyentes no obligados a declarar y que no hayan solicitado devolución, siempre que tengan rentas superiores a 6.010,12 euros; la parte de

<sup>8</sup> Impuesto creado como consecuencia del Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 22 de noviembre de 2001.



la deuda tributaria que corresponda a las CCAA ingresada por actuaciones de la Administración o por declaraciones presentadas fuera de plazo, minoradas en la cuantía de las devoluciones por ingresos indebidos que deban imputarse a las CCAA.

- 2) En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, el porcentaje cedido del conjunto de ingresos líquidos de la Hacienda Estatal por los conceptos que integran el citado impuesto, una vez descontadas las devoluciones y transferencias, determinados todos ellos aplicando el criterio de caja.
- 3) En la parte correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido y otros Impuesto Especiales cedidos, el porcentaje cedido del conjunto de ingresos líquidos de la Hacienda Estatal por los conceptos que integran los citados impuestos, una vez descontadas devoluciones y transferencias y ajustes establecidos en el Concerto y Convenio con las Haciendas Forales del País Vasco y Navarra, concepto determinados aplicando el criterio de caja.

El tercer aspecto regulado son los denominados “puntos de conexión”, que aparecen determinados, en el caso de los impuestos personales, por la residencia del sujeto pasivo, y en los impuestos reales, por el lugar en que se realiza la operación gravada.

En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el del Patrimonio, el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y los Tributos sobre el Juego no se introducen novedades sobre la regulación establecida en el quinquenio anterior.

Por tanto, tenemos que:

- a) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se considera producido en el territorio de una CCAA el rendimiento cedido del Impuesto que corresponda a aquellos sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en el mismo. Cuando los sujetos pasivos integrados en una unidad familiar tuvieran su residencia habitual en Comunidades distintas y optasen por la tributación conjunta, el rendimiento que se cede se entenderá producido en el territorio de la CCAA donde tenga su residencia habitual el miembro de dicha unidad con mayor base liquidable, determinada siguiendo las reglas de individualización de rendimientos del Impuesto.
- b) En el Impuesto sobre el Patrimonio, se cede el rendimiento que corresponda a los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en el territorio de la CCAA.
- c) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se establecen distintos puntos de conexión. Así, en los actos o documentos referidos a operaciones societarias, se atenderá al domicilio de la entidad. En la transmisión de bienes muebles, semovientes o créditos, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, a la residencia del adquirente. En la constitución de préstamos simples, fianzas, arrendamientos no inmobiliarios y pensiones, a la residencia del sujeto pasivo. En la transmisión o arrendamiento de bienes inmuebles y la constitución de derechos reales sobre los mismos, o documentos relativos a concesiones administrativas de bienes, ejecuciones de obras o explotaciones de servicios, se atenderá al lugar donde se encuentren situados los bienes. En el caso de documentos que comprendan algún concepto sujeto a tributación por cuota gradual del gravamen de actos jurídicos documentados que recae sobre los documentos notariales, en documentos de constitución de hipotecas mobiliarias o prendas sin desplazamiento, o referidos a buques y aeronaves, y en las anotaciones preventivas, se atenderá al lugar donde radique el Registro donde se inscriban. Por último, cuando se trate de actos o documentos que se refieran a transmisiones de valores o el libramiento o emisión de letras de cambio y documentos que suplan a las mismas, o realicen funciones de giro, así como en los pagarés, bonos, obligaciones y títulos análogos, se estará al lugar donde se realicen.
- d) En los Tributos sobre el Juego, si se trata de la tasa estatal sobre los juegos de suerte, envite o azar, en el territorio donde se realice el hecho imponible. En la tasa esta-

tal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias, donde se dé o deba concederse la autorización para su celebración.

En cuanto a las novedades introducidas son las siguientes:

- a) En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, anteriormente se establecían las siguientes reglas. Para las adquisiciones *mortis causa*, se atenderá al territorio donde el causante tenga su residencia habitual en la fecha del devengo del Impuesto. En los casos de donaciones de bienes inmuebles, donde estos radiquen. En el resto de donaciones, en el lugar donde tenga el donatario su residencia habitual en la fecha del devengo del Impuesto. El cambio introducido consiste en que, en las adquisiciones *mortis causa* y las donaciones cuyo objeto no sean bienes inmuebles, se aplicará la normativa de la CCAA donde el causante o donatario hubiese tenido su residencia habitual durante los cinco años anteriores al día en que se devengue el Impuesto. Si no fuera posible determinar esta situación, se aplicará la normativa estatal.
- b) En el Impuesto sobre el Valor Añadido, se considera producido en el territorio de una CCAA el rendimiento que corresponda al consumo realizado en su territorio, según el índice de consumo territorial elaborado por el Instituto Nacional de Estadística a efectos de la asignación de este Impuesto por Comunidades.
- c) En el Impuesto sobre Productos Intermedios y el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, se considera producido en el territorio de una CCAA el rendimiento que corresponda al consumo realizado en su territorio, según el índice de consumo territorial elaborado por el Instituto Nacional de Estadística a efectos de la asignación de estos Impuestos por Comunidades.
- d) En el Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, se atenderá al rendimiento del Impuesto correspondiente a cada territorio.
- e) En el Impuesto sobre Hidrocarburos, se tendrá en cuenta el índice de entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos en el territorio de cada Comunidad, según datos del Ministerio de Economía, ponderados por los correspondientes tipos impositivos.
- f) En el Impuesto sobre Labores de Tabaco, se atenderá al índice de ventas a expendurias de tabaco en el territorio de cada Comunidad, según datos del Comisionado para el Mercado de Tabacos, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.
- g) En el Impuesto sobre la Electricidad se entenderá producido en el territorio de una Comunidad el rendimiento del Impuesto que se determine en función del índice de consumo neto de energía eléctrica en la misma, elaborado a partir de los datos del Ministerio de Ciencia y Tecnología.
- h) En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte se atenderá al lugar donde se produzca el devengo del mismo.

Por último, se establece las competencias normativas que tendrán las CCAA sobre los tributos cedidos.

- a) En el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podrán regular la tarifa autonómica, que deberá ser progresiva, con idéntico número de tramos a la tarifa estatal, aunque no se encuentre referenciada a esta en los límites inferior y superior de cada uno de ellos. En lo que se refiere a deducciones, podrán establecerlas por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan una minoración del gravamen efectivo que recae sobre alguna o algunas categorías de renta. Podrá establecer también los límites de la deducción, las justificaciones exigibles para su aplicación y las reglas especiales aplicables en los supuestos de tributación conjunta y períodos impositivos de duración inferior al año natural. Por último, podrán establecer aumentos o disminuciones en los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual aplicables a la cuota autonómica, con límite máximo del 50% de variación.



- b) En el Impuesto sobre el Patrimonio, podrán regular la materia correspondiente al mínimo exento, sin ninguna limitación, y la tarifa del Impuesto, pudiendo convertirla en un único tipo de gravamen. También tienen capacidad normativa para establecer deducciones y bonificaciones en la cuota del Impuesto, respetando las establecidas por el Estado.
- c) En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, podrán establecer reducciones en la base imponible, aplicables tanto a las transmisiones mortis causa como inter vivos, siempre que respondan a circunstancias económicas o sociales específicas de la CCAA. También podrán mejorar las reducciones establecidas por el Estado, regular la tarifa del Impuesto, con la posibilidad incluso de implantar un tipo único de gravamen, establecer la cuantía y los coeficientes de patrimonio preexistente, establecer deducciones y bonificaciones de la cuota y regular los aspectos de gestión y liquidación del mismo. Sin embargo, no podrá establecer de forma obligatoria la autoliquidación del Impuesto.
- d) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, podrán establecer el tipo de gravamen en las concesiones administrativas, la transmisión de bienes inmuebles, la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, en los documentos notariales, la constitución y cesión de derechos reales sobre bienes muebles e inmuebles, salvo los de garantía, y el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, pudiendo para estos últimos elaborar sus propios efectos timbrados. También tendrán competencia para establecer deducciones y bonificaciones en aquellas operaciones o materias en que tengan atribuida la potestad de establecer los tipos de gravamen, y regular los aspectos de gestión y liquidación.
- e) En los Tributos sobre el Juego, podrán regular la base imponible, los tipos de gravamen, las cuotas fijas, las bonificaciones, el devengo y los aspectos de gestión, liquidación, recaudación e inspección.
- f) En el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, podrán modificar el tipo de gravamen autonómico, dentro de los límites establecidos en la Ley.
- g) Finalmente, en el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales de Fabricación, no tendrán atribuida capacidad normativa alguna.

## 2.2. Los recargos

El sistema actual de financiación introdujo una nueva redacción del artículo 12 de la LOFCA en el que se regulan los recargos. Esta redacción limita la potestad de las Comunidades Autónomas de establecer recargos a los tributos del Estado susceptibles de cesión, excepto en el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos; en el IVA e Impuestos sobre consumos específicos, condicionado a que dispongan de competencias normativas en materia de tipos de gravamen.

Si tenemos en cuenta que en la actualidad se encuentran efectivamente cedidos todos los tributos susceptibles de cesión, las CCAA no tienen capacidad normativa en materia de tipos de gravamen ni en el IVA ni en los impuestos especiales, y además han desaparecido los límites al ejercicio de la capacidad normativa en materia de tipos impositivos en el resto de los tributos cedidos, esta regulación viene a suponer en la práctica la desaparición de los recargos. En efecto, si las CCAA tienen capacidad para elevar los tipos de gravamen sobre los impuestos cedidos en la cuantía en que consideren conveniente, no tiene ningún sentido práctico que establezcan un recargo sobre los mismos impuestos, ya que los efectos de ambas medidas resultan equivalentes.

## 2.3. Los tributos propios

En el ámbito de los tributos propios, el sistema actual no introduce ninguna novedad significativa sobre las regulaciones anteriores, manteniendo las restricciones existentes para su aplicación.

Dichas limitaciones, contenidas en los artículos 6 y 9 de la LOFCA<sup>9</sup>, establecen:

*Artículo 6. 1. Las Comunidades autónomas podrán establecer y exigir sus propios tributos de acuerdo con la Constitución y las Leyes.*

- 2. Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos impositivos gravados por el Estado.*
- 3. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen local reserve a las corporaciones locales, en los supuestos en que dicha legislación lo prevea y en los términos que la misma contemple. En todo caso deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro.*
- 4. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos impositivos gravados por las Comunidades autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de las mismas.*

*Artículo 9. Las Comunidades Autónomas podrán establecer sus propios impuestos, respetando, además de lo establecido en el artículo 6.º de esta Ley, los siguientes principios:*

- a) No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma.*
- b) No podrán gravarse como tales negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la Comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo.*
- c) No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías, servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo 2.ª, 1 s), ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades.*

Vamos a analizar brevemente cada uno de estos límites.

En primer lugar, el artículo 6.2, si bien autoriza el establecimiento de tributos propios por parte de las CCAA, prohíbe que recaigan sobre hechos impositivos ya gravados por el Estado. Se prohíbe, de esta forma, la doble imposición interna, es decir, la posibilidad de que un mismo hecho imponible sea sujeto a gravamen por dos entes territoriales distintos.

El Tribunal Constitucional, en las Sentencias 37/1987, de 26 de marzo, relativa al Impuesto sobre tierras infrutilizadas de Andalucía, y 186/1993, de 7 de junio, relativa al Impuesto de Dehesas Calificadas en Deficiente Aprovechamiento de Extremadura, ha matizado el alcance de esta prohibición. Según su jurisprudencia, sobre una misma materia imponible, el Estado y las CCAA pueden establecer cada uno sus propios tributos, siempre que no coincidan los hechos impositivos de ambos.

La Sentencia 37/1987 establece: “por materia imponible u objeto del tributo debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico. Por el contrario, el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso “para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”, según reza el artículo 28 de la vigente Ley General Tributaria. De ahí que, en relación con una misma materia impositiva, el legislador pueda seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos impositivos, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes”.

---

<sup>9</sup> Por su parte, los artículos 7 y 8 regulan el establecimiento de tasas y contribuciones especiales.

En la práctica, esta interpretación del Tribunal Constitucional puede hacer inoperante esta prohibición, ya que sería suficiente con alterar algún elemento estructural del hecho imponible del tributo regional para que no coincidiera con el hecho imponible del tributo estatal.

Sin embargo, también es necesario señalar que la Sentencia del Tribunal Constitucional 48/1995, de 16 de febrero, relativa el Impuesto sobre las Loterías establecido en Baleares, declaró el mismo inconstitucional, aplicando el artículo 149.1.4 de la Constitución y considerando que invade una competencia exclusiva del Estado, la Hacienda General.

Por otra parte, el artículo 6.3 limita la posibilidad de que las CCAA establezcan impuestos sobre materias imponibles locales. Para ello será necesario que la legislación correspondiente regule tal posibilidad y se deberán establecer medidas compensadoras, de forma que los ingresos de las Corporaciones Locales no se vean mermados.

Las materias imponibles reservadas a las Corporaciones Locales están constituidas, según la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por: la riqueza inmobiliaria, rústica o urbana, el mero ejercicio de la actividad empresarial, profesional o artística, los vehículos de tracción mecánica, las construcciones, instalaciones y obras, los terrenos de naturaleza urbana y los cotos de caza y pesca.

La Disposición Adicional Primera de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales<sup>10</sup> regula la potestad tributaria de las CCAA sobre la materia imponible gravada por el Impuesto sobre Vehículos de tracción Mecánica y por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca.

En el primero de los casos, considera que las CCAA pueden establecer y exigir el pago de un impuesto nuevo, que tendría la consideración de impuesto propio de la misma, y que vendría a sustituir el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de los municipios comprendidos en su ámbito territorial. A cambio, deberán establecer medidas compensatorias por los ingresos que dejarán de percibir los municipios. Dichas medidas compensatorias podrán articularse bien a través de la vía de subvenciones incondicionadas, bien a través de una participación en los tributos de la CCAA correspondiente.

En el segundo supuesto, las CCAA podrán establecer un impuesto propio sobre la materia imponible gravada por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca, sin que esto suponga la desaparición del impuesto municipal correspondiente. Cuando coexistan ambos impuestos, el municipal y el autonómico, la cuota del primero será deducible de la del segundo<sup>11</sup>.

La limitación contenida en este artículo 6.3 ha tenido una interpretación por parte del Tribunal Constitucional más restrictiva que la que realizó del artículo 6.2. Así, la Sentencia 289/2000, de 30 de noviembre, relativa al Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el Medio Ambiente de las Islas Baleares, considera al mismo inconstitucional, al solaparse con la materia imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas.

En segundo lugar, tenemos los límites establecidos en el artículo 9 de la LOFCA, cuyo alcance ya no son todos los tributos, sino exclusivamente los impuestos.

Este precepto, que concreta lo dispuesto en el artículo 157.2 de la Constitución, recoge, en primer lugar, uno de los postulados básicos de la teoría del federalismo fiscal, el principio de equivalencia o de no exportación de la carga tributaria. Deben ser los habitantes de una comunidad, que se benefician directamente del gasto público que se produce en la misma, los que contribuyan mediante el pago de impuestos a financiarlo. Para ello se establece que los impuestos propios de las CCAA no pueden recaer sobre bienes, rendimientos, negocios ni gastos efectuados fuera de su territorio. A continuación, consagra la unidad del mercado interior y pretende limitar la posibilidad de que se produzca un proceso de competencia fiscal entre las distintas Comunidades.

<sup>10</sup> Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

<sup>11</sup> Este supuesto fue introducido en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales a través de una modificación realizada por la Ley 18/1991, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para salvar la posible inconstitucionalidad del Impuesto extremeño sobre Actividades Cinéticas.

Se exige, por tanto, a la imposición propia autonómica que cumpla el principio de neutralidad, es decir, que no suponga un obstáculo a la libre circulación de personas, mercancías o capitales, o condicione la fijación de la residencia de las personas físicas o jurídicas. Se concreta, de esta forma, lo establecido en los artículos 19 y 139.2 de la Constitución. Respecto a estos requisitos, la Sentencia del Tribunal constitucional 37/1981, de 16 de noviembre, en relación con la prohibición de que por medios impositivos se establezcan restricciones a la libertad de circulación, ha establecido que no toda medida obstaculizadora de la misma debe considerarse inconstitucional, sino solamente aquellas que estén tendencialmente dirigidas a tal fin.

Por último, la interdicción de que las políticas desarrolladas por las haciendas autonómicas supongan privilegios económicos o sociales para sus habitantes, tiene su anclaje en el artículo 138.2 de la Constitución. Esto no impide que pueda existir una tributación autonómica diferenciada cuando no implique la existencia de un tratamiento arbitrario o discriminatorio ante situaciones similares. La Sentencia del Tribunal Constitucional 88/1986, de 1 de julio, en su Fundamento Jurídico sexto, establece que la regulación fiscal, en cuanto productora de un régimen diverso del o de los existentes en el resto del país resulta aceptable siempre que sea proporcionado al objeto legítimo que persigue, de manera que las diferencias y peculiaridades establecidas sean adecuadas y justificadas por su fin; que la regulación autonómica se lleve a efecto dentro del ámbito de sus competencias y, por último, que en todo caso quede a salvo la igualdad básica entre todos los españoles.

### **3. LA UTILIZACIÓN DE LA CAPACIDAD NORMATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA POR LAS CCAA**

Una vez que hemos analizado la capacidad normativa de que disponen las CCAA de régimen común en la materia tributaria, vamos a analizar cuál ha sido su utilización por parte de las distintas Comunidades.

En el ámbito de los tributos cedidos, como han puesto de manifiesto Díaz de Sarralde, Tránchez y Torrejón (2006, pp. 51), aunque la cesión de competencias normativas se realizó por igual para todas las CCAA, la intensidad con la que las mismas las han ejercitado ha sido muy diferente. A modo de resumen, en la tabla 2 se sintetizan dichas competencias y se señala qué Comunidades han hecho uso de las mismas. La información de esta tabla se complementa con la recogida en las tablas 3 y 4, en las que se desagregan las principales medidas adoptadas en el ámbito de los impuestos directos. La información se presenta para el ejercicio actual, 2006, aunque es necesario recordar que, como ya hemos analizado, las CCAA ya disponían de algunas competencias normativas desde el año 1997<sup>12</sup>, y que el sistema actual lleva vigente desde el año 2002.

---

<sup>12</sup> Salvo Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura, que no aceptaron el sistema y no dispusieron de competencias normativas en el campo de los impuestos cedidos hasta el año 2002.

TABLA 2

EJERCICIO DE LAS COMPETENCIAS TRIBUTARIAS EN MATERIA DE IMPUESTOS CEDIDOS POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN<sup>13</sup>

Tributo	Competencia	AND	ARA	AST	BAL	CAN	CANT	CAL	CALM	CAT	CVA	EXT	GAL	LRI	MAD	MUR
IRPF	Tipos impositivos.															
	Deducciones autonómicas	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
	Deducción vivienda habitual									Si						
Patrimonio	Mínimo exento	Si					Si			Si	Si	Si	Si		Si	
	Tipos impositivos					Si										
	Deducciones y bonificaciones							Si		Si						
Sucesiones	Reducciones de la base	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
	Tipos impositivos									Si					Si	
	Patrimonio preexistente										Si					
	Deducciones				Si	Si		Si	Si		Si				Si	Si
Donaciones	Reducciones de la base		Si		Si	Si	Si	Si	Si		Si	Si	Si	Si	Si	
	Tipos impositivos									Si			Si		Si	
	Patrimonio preexistente										Si					
	Deducciones				Si					Si	Si			Si	Si	
ITP y AJD	Tipos impositivos	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
	Deducciones				Si			Si	Si	Si		Si	Si			
Juego	Base imponible	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
	Tipos impositivos	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
	Cuotas fijas y bonificaciones	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
Medios transporte	Tipos de gravamen															
Venta Minorista de Determinados hidrocarburos	Tipos de gravamen									Si	Si					

Fuente: Registro de Economistas Asesores Fiscales, 2006 y elaboración propia.

Si

Si

Si

<sup>13</sup> AND = Andalucía; ARA = Aragón; AST = Asturias; BAL = Baleares; CAN = Canarias; CANT = Cantabria; CAL = Castilla y León; CALM = Castilla La Mancha; CAT = Cataluña; CVA = Comunidad Valenciana; EXT = Extremadura; GAL = Galicia; LRI = La Rioja; MAD = Madrid; MUR = Murcia.



**TABLA 3**

**PRINCIPALES DEDUCCIONES INTRODUCIDAS EN EL IRPF POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN**

Deducción	AND	ARA	AST	BAL	CAN	CANT	CAL	CALM	CAT	CVA	EXT	GAL	LRI	MAD	MUR
Trabajo dependiente											Si				
Nacimiento de hijos		Si			Si		Si	Si	Si	Si		Si	Si	Si	
Cuidado y ayuda por hijos	Si				Si	Si	Si			Si		Si			Si
Contribuyentes mayores y cuidado de mayores		Si		Si	Si		Si			Si		Si			
Adopción y acogimiento de menores	Si	Si			Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	
Viudedad									Si						
Acogimiento de mayores			Si			Si								Si	
Contribuyente discapacitado y cuidado discapacitados	Si			Si	Si		Si	Si		Si	Si				
Familia numerosa							Si			Si		Si			
Labores del hogar por uno de los cónyuges										Si					
Emprendedores	Si		Si		Si		Si								
Vivienda	Si		Si	Si		Si	Si		Si	Si	Si		Si		Si
Alquiler vivienda	Si		Si	Si		Si	Si		Si	Si	Si	Si		Si	
Inversión doméstica en ordenadores										Si			Si		
Inversión recursos energéticos											Si				Si
Adquisición libros de texto				Si											
Gastos estudios descendientes					Si										
Deducción intereses préstamos estudios									Si						
Inversión en bienes de interés cultural					Si		Si				Si				
Deducción donaciones padres-hijos para vivienda					Si				Si						
Donaciones		Si	Si		Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si			Si	Si
Perceptores ayudas por prisión														Si	

Fuente: Registro de Economistas Asesores Fiscales, 2006.

**TABLA 4**

**PRINCIPALES DEDUCCIONES INTRODUCIDAS EN EL IP Y EL ISD POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN**

Impuesto	Medida	AND	ARA	AST	BAL	CAN	CANT	CAL	CALM	CAT	CVA	EXT	GAL	LRI	MAD	MUR
Patrimonio	Mínimo exento						Si			Si			Si		Si	
	Mínimo exento para discapacitados	Si					Si			Si	Si	Si	Si		Si	
	Tipos impositivos						Si									
	Bienes y derechos de patrimonio protegido							Si		Si						
Sucesiones	Reducciones en la base imponible	Si	Si	Si	Si		Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
	Reducción adquisición vivienda	Si		Si	Si	Si	Si									
	Reducciones para minusválidos	Si	Si		Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si		Si	
	Reducción seguros de vida					Si	Si		Si	Si	Si					
	Reducción transmisión empresa familiar		Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
Donaciones	Reducción bienes interés cultural							Si		Si	Si					
	Reducciones en la base imponible										Si				Si	
	Reducciones para minusválidos										Si					
	Reducción transmisión empresa familiar		Si			Si								Si		
	Reducción donaciones padres a hijos para vivienda		Si		Si	Si		Si		Si		Si				
Reducción donaciones padres a hijos para adquirir empresa			Si	Si			Si	Si	Si			Si				

: Registro de Economistas Asesores Fiscales, 2006.

Del análisis de la información contenida en estas tablas podemos extraer las siguientes conclusiones:

Si realizamos una comparación en función de las CCAA y de los Impuestos sobre los que han intervenido, tenemos que las Comunidades que más han utilizado sus competencias normativas han sido Cataluña, la Comunidad Valenciana y Madrid que, salvo en el caso del Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, han introducido cambios en la regulación de todos los demás impuestos cedidos. Murcia, La Rioja, Extremadura, Aragón y Andalucía se situaría en el extremo contrario, como las CCAA menos propensas a utilizar sus competencias normativas.

Si el análisis lo realizamos desagregadamente para cada Impuesto podemos concluir que:

A) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Ninguna CCAA ha hecho uso de sus competencias en materia de tipos impositivos. Esto implica que ninguna Comunidad ha creído conveniente utilizar esta vía para la obtención de mayores ingresos fiscales. Sin embargo, todas ellas han introducido, en mayor o menor medida, deducciones de la cuota autonómica, aunque solamente Cataluña ha modificado el tramo autonómico de la deducción por vivienda habitual, disminuyéndola excepto para algunos colectivos.

En cuanto a las deducciones introducidas, el panorama es sumamente variado y disperso. Asturias y Aragón son las CCAA que menos medidas han adoptado (cuatro), mientras que Cataluña y Castilla y León son las que más deducciones nuevas han creado. La mayor parte de estas deducciones se han concedido para compensar determinadas circunstancias personales y familiares del contribuyente, y otras tienen un ámbito más diverso.

Si nos centramos en las deducciones familiares, que son las que más se han generalizado, estas se conceden por nacimiento de hijos, por familia numerosa, por adopción, por cuidado de hijos menores, por cuidado de ascendientes mayores o incapacitados, por gastos de estudio, etc., con notables diferencias entre Comunidades. Por otra parte, muchos de estos beneficios fiscales resultan más simbólicos que efectivos, ya que a su escasa cuantía se une el hecho de que solamente los pueden aplicar contribuyentes que tienen unos niveles de renta muy reducidos, tal y como se puede apreciar en la tabla 5. Esta limitación de la deducción en función de la renta del contribuyente hace que en muchos casos se dirijan hacia personas que no van a presentar declaración o que no van a poder aplicar todas las deducciones a las que tienen derecho al resultar insuficiente su cuota impositiva.

En resumen, podemos decir que Madrid, Valencia, Castilla León, Galicia y Canarias son las Comunidades que más beneficios fiscales conceden a las familias y Aragón, Andalucía, Asturias, Cantabria, Castilla La Mancha y Extremadura las que menos.

**TABLA 5**  
**DEDUCCIONES AUTONÓMICAS DE CARÁCTER FAMILIAR EN LA CUOTA DEL IRPF**

Comunidad	Medida	Importe
Andalucía	- Adopción de hijos en el ámbito internacional (cuando la base imponible general no supere los 36.000 € en tributación individual y 44.000 € en conjunta)	600 €
	- Sujetos pasivos con discapacidad igual o superior al 33% (cuando la base imponible general no supere los 18.000 € en tributación individual y 44.000 € en conjunta)	50 €
	- Para beneficiarios de ayudas familiares por hijos menores de 3 años y partos múltiples	50 €/hijo
Aragón	- Nacimiento o adopción de tercer hijo o sucesivos	500 €
	- Nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos cuando la base imponible de todas las personas que forman parte de la unidad familiar no supere 32.500 €	600 €
	- Nacimiento o adopción de un segundo hijo cuando tenga un grado de minusvalía superior al 33%	500 €
	- Nacimiento o adopción de un segundo hijo cuando tenga un grado de minusvalía superior al 33% y la base imponible de todas las personas que forman parte de la unidad familiar no supere 32.500 €	600 €
	- Deducción por cuidado de ascendientes mayores de 75 años o ascendientes o descendientes con un grado de discapacidad igual o superior al 65% que convivan con el contribuyente al menos durante la mitad del período impositivo, siempre que las rentas de la persona dependiente sean inferiores a 8.000 € y la base imponible de todos los miembros de la unidad familiar no exceda de 35.000 €	150 €
	- Adopción de hijos en el ámbito internacional	600 €

(Sigue)



(Continuación)

Comunidad	Medida	Importe
Asturias	- Acogimiento no remunerado de mayores de 65 años ligados al contribuyente por vínculos de parentesco siempre que convivan con el contribuyente más de 183 días en el año y la base imponible de este no sea superior a 23.340 € en tributación individual ni a 32.888 € en conjunta - Adquisición o adecuación de vivienda habitual para contribuyentes con una minusvalía superior al 75%, o para cónyuges, ascendientes o descendientes discapacitados que convivan con el contribuyente más de 183 días en el año y sus rentas no superen el salario mínimo interprofesional	318 € 3% inversión (base máxima 12.752 €)
Baleares	- Sujetos pasivos de edad igual o superior a 65 años., cuando la base imponible no supere 12.000 € en tributación individual y 24.000 en conjunta - Discapacidad del declarante, ascendientes o descendientes, cuando la base imponible no supere 12.000 € en tributación individual y 24.000 en conjunta - Gastos de guardería de hijos menores de 3 años - Gastos adquisición libros de texto no universitarios	36 € Entre 60 y 120 € en función del grado de minusvalía 15% (max. 200 €) 100% gasto con límite entre 100 y 18 € por hijo, en función de la cuantía de la base imponible del contribuyente
Canarias	- Por nacimiento o adopción de hijos - Por contribuyente minusválido (minusvalía superior al 33%) - Por contribuyente mayor de 65 años - Por gastos de guardería de hijos menores de 3 años, cuando ambos padres trabajen fuera del hogar y sus rentas no superen 50.000 € en tributación individual y 60.000 € en conjunta) - Por gastos de estudios de descendientes fuera de las Islas cuando las rentas del contribuyente no superen 60.000 € en tributación individual y 80.000 € en conjunta - Por cantidades donadas a favor de descendientes o adoptados menores de 35 años para la adquisición de la primera vivienda habitual	150 – 600 € en función del número de hijos 300 € 120 € 15% gasto (límite de 180 €) Entre 300-600 € (límite 40% de la cuota íntegra autonómica) Entre el 1 y el 3% de la cantidad donada, con límite entre 240 y 720 €, en función de que el donatario tenga algún grado de minusvalía
Cantabria	- Cuidado de descendientes menores de 3 años, minusválidos o ascendientes mayores de 70 años o minusválidos	100 €
C. La Mancha	- Nacimiento o adopción de hijos - Discapacidad del contribuyente (minusvalía superior al 65%), cuando no tenga que presentar declaración en el impuesto sobre el Patrimonio y la parte general de la base imponible no supere 30.000 € y la especial 1.000 - Ascendientes o descendientes discapacitados (minusvalía superior al 65%), con los mismos requisitos que en el caso anterior	100 € 300€ 200 €
C. León	- Familia numerosa - Nacimiento o adopción de hijos - Adopción internacional - Cuidado de hijos menores de 4 años cuando la renta familiar no supere los 18.900 € en tributación individual y 31.500 € en conjunta - Contribuyente minusválido de 65 o más años que necesite ayuda de tercera persona y cuyas rentas no superen los 18.900 € en tributación individual y 31.500 € en conjunta	Entre 240,98 y 481,95 € Entre 107,10 y 535,50 € en función del número de hijos 612 € 30% gasto (límite de 315 €) 642 €
Cataluña	- Nacimiento o adopción de hijos - Donaciones a descendientes para adquirir la vivienda habitual	150 € en declaración individual y 300 en conjunta 1% donación
C. Valenciana	- Nacimiento o adopción de hijos Podrá ser aplicada en los dos ejercicios posteriores si la base liquidable general del contribuyente no supera 22.219 € en tributación individual y 32.218 € en conjunta y la especial no supera 635 € - Nacimiento o adopción múltiples - Nacimiento o adopción hijo discapacitado - Familia numerosa	255 € 205 € 210 € Entre 210 y 260 € Entre 190 y 435 €

(Sigue)

(Continuación)

Comunidad	Medida	Importe
C. Valenciana	- Contribuyente discapacitado mayor de 65 años	168€
	- Por ascendiente de más de 75 años o discapacitados de más de 65 años, que convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales superiores a 8.000 € si la base liquidable general del contribuyente no supera 22.219 € en tributación individual y 32.218 € en conjunta y la especial no supera 635 €	168 €
	- Realización por uno de los cónyuges de labores no remuneradas en el hogar siempre que la base liquidable general de la unidad familiar no supere 12.696 € ninguno de los miembros de la familia perciba rendimientos de capital o ganancias patrimoniales en cuantía superior a 316 € y tengan dos o más descendientes con derecho a reducción por mínimo exento	125 €
	- Gastos de centros educativos de hijos menores de 3 años cuando los padres trabajen fuera del hogar y la base liquidable general del contribuyente no supere 22.219 € en tributación individual y 32.218 € en conjunta y la especial no supera 635 €	15% gasto, límite de 255 € por hijo
Extremadura	- Cuidado de familiares con discapacidad igual o superior al 65% cuando convivan con el contribuyente más de 183 días al año, sus rentas no superen el doble del salario mínimo, no tengan que tributar en el Impuesto sobre el Patrimonio y la base imponible del contribuyente no supere 18.000 € en tributación individual y 22.000 € en conjunta	150 €
	- Por menores en régimen de acogimiento familiar	250 €
Galicia	- Nacimiento o adopción de hijos (base imponible no superior a 31.000 €)	Entre 300 y 360 €
	- Familia numerosa	De 250 a 800 €
	- Cuidado hijos menores cuando ambos padres trabajen fuera del hogar y la base liquidable no exceda de 22.000 € en tributación individual ni de 31.000 € en conjunta	30% gasto con límite de 200€
	- Contribuyente minusválido de 65 o más años que necesite ayuda de tercera persona cuando la base imponible no exceda de 22.000 € en tributación individual ni de 31.000 € en conjunta	10% gasto con límite de 600 €
La Rioja	- Nacimiento o adopción segundo hijo o siguientes	Entre 150 y 180 €
	- Parto múltiple	60 €
Madrid	- Nacimiento o adopción de hijos cuando la renta del contribuyente no supere 24.700 € en tributación individual y 34.900 € en conjunta	De 600 a 900 € en función del número
	- Parto o adopción múltiple con los mismos requisitos anteriores	600 €
	- Adopción internacional de niños	600 €
	- Acogimiento familiar de menores	De 600 a 900 €
	- Acogimiento no remunerado de mayores de 65 años o discapacitados no unidos por vínculo de parentesco	900 €
Murcia	- Gastos de guardería hijos menores de 3 años cuando los padres trabajen fuera del domicilio familiar y la base liquidable general no supere 14.544,5 € y la especial 1.2002,02 €	15% gasto, límite de 200 € en tributación individual y 400 en conjunta

Fuente: Registro de Economistas Asesores Fiscales, 2006.

En lo que respecta al resto de las deducciones, se han establecido muchas para favorecer el alquiler y la adquisición de vivienda, sobre todo para determinados colectivos, como los jóvenes y discapacitados. Existe asimismo una gran variedad de deducciones por donaciones y Andalucía, Asturias, Canarias y Castilla y León han establecido deducciones para emprendedores.

B) Impuesto sobre el Patrimonio. El número de medidas adoptadas ha sido mucho menor. Cataluña, Galicia y Madrid han elevado ligeramente el mínimo exento, mientras que Cantabria lo ha establecido en 150.000 euros (frente a los 108.182 euros de la normativa estatal). En estas comunidades, más Andalucía, la Comunidad Valenciana y Extremadura, se han establecido mínimos incrementados para las personas discapacitadas. Cataluña y Castilla y León han establecido bonificaciones para los bienes y derechos que forman parte del patrimonio protegido de los discapacitados.

Solamente Cantabria ha modificado la tarifa de tipos impositivos, reduciendo el número de tramos, aumentando hasta el 3% el tipo máximo e incrementando la progresividad del Impuesto.

C) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. De nuevo se han introducido muchas medidas de carácter y alcance muy distinto entre Comunidades.



Las principales medidas buscan reducir, e incluso eliminar el Impuesto que grava las transmisiones hereditarias en el seno de la unidad familiar. Madrid, Baleares, La Rioja y la Comunidad Valenciana se sitúan a la cabeza de este proceso, habiendo introducido una bonificación del 99% en el pago del impuesto para contribuyentes encuadrados en el Grupo I (descendientes y adoptados de menos de 21 años) y, en el caso de Madrid y La Rioja, para los del Grupo II (otros descendientes y adoptados y cónyuges). Otras medidas en esta dirección se están introduciendo progresivamente en la mayor parte de las Comunidades, siendo Extremadura, y Asturias las más cicateras en su implementación. Otras medidas buscan disminuir la carga tributaria que grava la transmisión de la vivienda habitual y las empresas familiares, se han mejorado las reducciones aplicables por parte de los sujetos pasivos discapacitados y Madrid y la Comunidad Valenciana han empezado a extender a las donaciones los beneficios fiscales que conceden a las transmisiones familiares por herencia. Un resumen de estas medidas se encuentra en la tabla 6.

**TABLA 6**  
**PRINCIPALES BENEFICIOS FISCALES EXISTENTES EN EL ISD**

Comunidad	Medida	Importe
Andalucía	- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes de los Grupos I y II (o equiparados), cuando la base imponible sea inferior a 125.000 € y su patrimonio preexistente no supere los 402.678,11 €	Cantidad variable hasta que BL = 0
	- Reducciones en adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos discapacitados cuya base imponible no sea superior a 125.000 € y su patrimonio preexistente no supere los 402.678,11 €	Cantidad variable hasta que BL = 0
	- Reducción en adquisición de la vivienda habitual del causante por cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante	99,99%
Aragón	- Adquisiciones mortis causa por hijos menores de edad hasta 3 millones de €	100%
	- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes de los Grupos I y II (o equiparados), cuando la base imponible sea inferior a 125.000 €	100%
	- Adquisiciones mortis causa por personas con minusvalía	100%
	- Donaciones dinerarias de padres a hijos para la adquisición de vivienda	Reducción del 95%
Asturias	- Reducción de los coeficientes multiplicadores para adquisiciones <i>mortis causa</i> por parientes en el Grupo I.	Coefficientes entre 0,01 y 0,04
	- Reducción en adquisición de la vivienda habitual del causante por cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante	Entre 95 y 99%
	- Sucesión en la empresa familiar	Bonificación del 99%
Baleares	- Reducción en adquisiciones por sujetos pasivos que tengan la consideración de minusválidos	300.000 €
	- Bonificación en adquisiciones por descendientes o adoptados menores de 21 años	99%
	- Reducción en adquisiciones por sujetos pasivos incluidos en los Grupos I y II	25.000 €
	- Reducción en adquisiciones de la vivienda habitual del causante por cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante	100%
	- Donaciones dinerarias de padres a hijos para la adquisición de vivienda o donaciones del inmueble	Bonificación del 85% con límites
	- Donaciones dinerarias de padres a hijos para adquirir una empresa	Bonificación del 85% con límites
Canarias	- Reducción en adquisiciones por sujetos pasivos que tengan la consideración de minusválidos	Entre 72.000 y 125.000 €
	- Reducción en adquisición de la vivienda habitual del causante por descendientes menores de edad.	99%
	- Reducción en adquisiciones de la vivienda habitual del causante por cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante	99%
	- Sucesión en la empresa familiar	Reducción del 99%
	- Donativos monetarios a descendientes menores de 30 años de cantidades para adquirir su vivienda habitual	Entre el 85 y el 95%

(Sigue)

(Continuación)

Comunidad	Medida	Importe
Cantabria	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo I</li> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo II</li> <li>- Reducción de los coeficientes multiplicadores para adquisiciones <i>mortis causa</i> por familiares de los Grupos I y II.</li> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por personas del Grupos III</li> <li>- Reducciones en adquisiciones mortis causa por personas con minusvalía</li> <li>- Reducción en adquisiciones de la vivienda habitual del causante por cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante</li> <li>- Sucesión en la empresa familiar</li> </ul>	<p>50.000 + 5.000 € por año de menos de 21.</p> <p>50.000 €</p> <p>Coefficientes entre 0,01 y 0,04</p> <p>8.000 €</p> <p>Entre 50.000– 200.000</p> <p>98%</p> <p>Reducción del 98%</p>
C. La Mancha	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Bonificación en adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo I</li> <li>- Bonificación en adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos del Grupo II</li> <li>- Bonificación en adquisiciones mortis causa por minusválidos</li> <li>- Sucesión en la empresa familiar</li> </ul>	<p>95%</p> <p>20%</p> <p>95%</p> <p>Reducción del 98%</p>
C. León	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mejora en las reducciones en adquisiciones por sujetos pasivos del Grupo I</li> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo II</li> <li>- Bonificación en adquisiciones por descendientes o adoptados menores de 21 años.</li> <li>- Reducción en adquisiciones de personas con minusvalía</li> <li>- Sucesión en la empresa familiar</li> <li>- Reducción en donaciones dinerarias a descendientes menores de 35 años de cantidades para la adquisición de su primera vivienda habitual.</li> <li>- Reducción en donaciones de inmuebles a descendientes menores de 35 años que van a constituir su vivienda habitual</li> <li>- Reducción en donaciones de dinero de padres a hijos para adquirir una empresa</li> </ul>	<p>60.000 + 6.000 € por año de menos de 21.</p> <p>60.000</p> <p>99%</p> <p>Entre 125.000 y 225.000 €</p> <p>Reducción del 99%</p> <p>99%</p> <p>80% con ciertos límites</p> <p>99% con límites</p>
Cataluña	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo I</li> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo II</li> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo III</li> <li>- Reducciones en adquisiciones mortis causa por personas con minusvalía</li> <li>- Bonificación en donaciones a descendientes menores de 32 años para la adquisición de su primera vivienda habitual</li> </ul>	<p>18.000 + 12.000 € por año de menos de 21 con límite de 114.000 €</p> <p>18.000</p> <p>9.000</p> <p>Entre 245.000 y 570.000 €</p> <p>80%</p>
C. Valenciana	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Bonificaciones en adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos incluidos en el Grupo I</li> <li>- Reducciones en adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos del Grupo I</li> <li>- Reducciones en adquisiciones mortis causa por parientes del Grupo II</li> <li>- Reducciones en adquisiciones mortis causa por personas con minusvalía</li> <li>- Reducciones en donaciones a familiares incluidos en el Grupo I</li> <li>- Reducciones a familiares incluidos en el Grupo II</li> <li>- Reducciones en donaciones a discapacitados</li> </ul>	<p>99%</p> <p>40.000 + 8.000 por año de menos de 21</p> <p>40.000 €</p> <p>Entre 120.000 y 240.000 €</p> <p>40.000 + 8.000 por año de menos de 21. Bonificación del 99% para personas con patrimonio previo inferior a 2 millones</p> <p>40.000 con límites</p> <p>Entre 120.000 y 240.000 €</p>
Extremadura	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Reducciones en las adquisiciones mortis causa por adquirentes del Grupo I</li> <li>- Reducciones en adquisiciones mortis causa por discapacitados.</li> <li>- Reducción en adquisiciones de la vivienda habitual del causante por cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante</li> <li>- Sucesión en la empresa familiar</li> </ul>	<p>18.000 + 6.000 por año de menos de 21 con límite de 70.000 €</p> <p>Entre 60.000 y 180.000</p> <p>100%</p> <p>Reducción del 100%</p>

(Sigue)

(Continuación)

Comunidad	Medida	Importe
Galicia	- Reducciones en adquisiciones mortis causa por parientes del Grupo I - Reducciones en adquisiciones mortis causa por discapacitados - Coeficientes multiplicadores reducidos para adquisiciones <i>mortis causa</i> por parientes del Grupo I - Sucesión en la empresa familiar	1.000.000 + 100.000 por año de menos de 21 Entre 108.200 y 216.400 € Entre 0,01 y 0,04 Reducción del 99%
Madrid	- Bonificaciones en adquisiciones mortis causa por familiares de los Grupos I y II - Reducciones en adquisiciones mortis causa por personas con minusvalía - Sucesión en la empresa familiar - Bonificaciones en donaciones a familiares de los Grupos I y II	99% Entre 50.000 y 153.000 Reducción del 99% 99%
Murcia	- Bonificaciones en adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos incluidos en el Grupo I - Bonificaciones en adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos incluidos en el Grupo II - Sucesión en la empresa familiar	99% 50% para bases imponibles inferiores a 300.000 € Reducción del 99%
La Rioja	- Bonificaciones en adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos incluidos en los Grupos I y II - Donaciones dinerarias de padres a hijos para adquirir su primera vivienda habitual	99% 100%

Fuente: Registro de Economistas Asesores Fiscales, 2006.

Para concluir con este Impuesto, decir que solamente Madrid y Cataluña han ejercido su capacidad normativa sobre la tarifa del Impuesto, reduciendo los tipos (Cataluña) y aumentando los umbrales de los tramos (Madrid).

D) Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Todas las CCAA han modificado los tipos impositivos. El tipo de gravamen que recae sobre las transmisiones de inmuebles y derechos reales sobre los mismos se ha incrementado al 7% (salvo en Canarias, que se sitúa en el 6'5%), igualándose al tipo reducido del IVA que grava la transmisión de inmuebles en operaciones empresariales. Asimismo, han elevado el tipo de gravamen que recae sobre ciertos documentos notariales al 1%, salvo Canarias que lo ha establecido en el 0'75%.

En lo que respecta a beneficios fiscales, han sido adoptados por varias CCAA en determinadas operaciones, principalmente en las transmisiones de inmuebles referidas a viviendas protegidas o que van a constituir la vivienda habitual de determinados colectivos, como jóvenes, discapacitados o familias numerosas.

E) Tributos sobre el Juego. En este caso todas las CCAA han adoptado medidas que afectan tanto a la base imponible como a los tipos impositivos y las cuotas fijas y bonificaciones aplicables.

F) Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte. Ninguna CCAA ha hecho uso de sus competencias para modificar los tipos de gravamen.

G) Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. Asturias, Castilla-La Mancha, Cataluña, la Comunidad Valenciana, Galicia y Madrid han sido las CCAA que han hecho uso de sus competencias para incrementar los tipos impositivos.

Por último, podemos analizar todas las medidas anteriores desde el punto de vista de su incidencia en la corresponsabilidad fiscal. La valoración de las medidas adoptadas desde esta perspectiva se presenta en la tabla 7.



**TABLA 7**  
**VALORACIÓN DE LAS MEDIDAS INTRODUCIDAS POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS**

Tributo	Valoración medidas adoptadas
IRPF	Sin modificaciones en la tarifa. Las deducciones adoptadas tienen un alcance muy diferentes entre las distintas Comunidades Autónomas. Han supuesto una disminución de la carga fiscal para determinados colectivos.
Patrimonio	Cambios de no muy gran importancia que reducen la carga fiscal de algunos colectivos. Afectan a 7 Comunidades Autónomas.
Sucesiones y Donaciones	Cambios profundos que afectan de forma muy desigual a distintos colectivos e introducen importantes diferencias entre Comunidades. Suponen una disminución de la presión fiscal para los colectivos beneficiados.
Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	Muchos cambios que suponen un aumento de la presión fiscal soportada por determinadas operaciones.
Juego	Muchas modificaciones de diversa importancia cuantitativa y cualitativa. Supone un aumento de la presión fiscal.
Medios de Transporte	Ninguna Comunidad Autónoma ha introducido cambios.
Venta Minorista de Determinados Hidrocarburos	Las modificaciones en la tarifa adoptadas por seis Comunidades suponen un aumento de la presión fiscal en su territorio.

*Fuente:* Elaboración propia.

Podemos concluir que las CCAA han adoptado una política tributaria que puede explicarse de forma adecuada desde la “teoría de la ilusión fiscal”. En el ámbito de los impuestos directos, las medidas adoptadas, aunque han tenido un alcance muy dispar, en general han supuesto una disminución de la presión fiscal, bien para todos los contribuyentes, bien para los colectivos que se han podido beneficiar de las mismas. La medida que hubiera podido proporcionar mayores recursos, aunque su adopción sería percibida de forma inmediata por los contribuyentes, hubiera sido la modificación de la tarifa de tipos impositivos del IRPF. Sin embargo, deberíamos plantearnos hasta que punto podría resultar razonable pretender que las CCAA adopten medidas de esta naturaleza cuando la cultura tributaria de los últimos años, y también las medidas adoptadas por el Estado, han ido en la dirección contraria.

En sentido opuesto, se han utilizado principalmente los Tributos sobre el Juego, y en menor medida el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, menos visibles por parte de los obligados al pago, como vías para aumentar la recaudación. En lo que respecta al Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, las modificaciones adoptadas por seis CCAA han supuesto un aumento de la presión fiscal en su territorio. Si bien al tratarse de un impuesto indirecto, sobre el consumo de un bien que soporta una fuerte carga tributaria, es más fácil de ocultar a los contribuyentes, la polémica que ha acompañado su utilización ha hecho desaparecer este posible beneficio de su aplicación, por lo que podemos concluir que ha constituido una de las principales vías de aumento de la corresponsabilidad fiscal.

Por último, para terminar este trabajo, debemos referirnos brevemente a los tributos propios introducidos por las CCAA, que aparecen resumidos en la tabla 8. Como ya hemos analizado anteriormente las limitaciones a su aplicación<sup>14</sup>, y también hemos comentado el problema de su escasa capacidad recaudatoria, simplemente queremos ahora hacer notar como, precisamente desde el momento en que las Comunidades disponen de capacidad normativa para actuar en el campo de los tributos cedidos, se ha multiplicado la creación de impuestos propios. Además, es de destacar que, frente a los tributos propios tradicionales que en muchos casos tenían un importante componente extrafiscal (por ejemplo, en el ámbito de la protección del medio ambiente), gran parte de los nuevos tributos propios tienen una justificación exclusivamente recaudatoria. Incluso en algunos casos, como los Impuestos sobre Establecimientos Comerciales, son difícilmente defendibles desde los presupuestos tradicionales de capacidad económica, generalidad o igualdad, superponiéndose claramente al Impuesto sobre Actividades Económicas.

En todo caso, esta última reflexión nos ratifica en la creencia de que las CCAA siguen siendo muy reacias a aumentar su corresponsabilidad fiscal y, cuando lo hacen, utilizan las vías que resultan menos perceptibles para sus ciudadanos.

<sup>14</sup> En Alonso González (2004) hay un completo análisis de todas las cuestiones relacionadas con los tributos propios de las CCAA.

**TABLA 8**

**TRIBUTOS PROPIOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN EN EL AÑO 2006**

Tributo	AND	ARA	AST	BAL	CAN	CANT	CAL	CALM	CAT	CVA	EXT	GAL	LRI	MAD	MUR
I. tierras infrutilizadas	1984		1989								1986-7				
I. aprovechamientos cinegéticos											1986				
I. juego del bingo	1999		1992	1990		1988		1984	1984	1985		1991		1994	1984
I. lotería				1990**											
I. instalación máquinas														2000	
I. turismo				2001***											
I. circulación vehículos arrendamiento				2005											
I. sobre banca											2001				
I. establecimientos comerciales			2002						2000		2001				
Canon saneamiento agua		1997	1994	1991		2002*	2002*		1981	1992		1993	1994	1984	2000
Canon vertidos líquidos	1984				1987*										1995*
I. emisiones atmósfera	2003	2005						2000				1995			1995*
I. Instalaciones		2005		1991**				2005			1997				
I. áreas venta		2005													
I. productos energéticos					1986			2000							
Canon residuos									2003					2003	1995*
I. depósito residuos peligrosos	2003							2000			1995				

Fuente: Elaboración propia.

\* Aprobado pero no aplicado.

\*\* Declarado inconstitucional.

\*\*\* Derogado

## REFERENCIAS

- ALONSO GONZÁLEZ, L.M. (2004): *Análisis crítico de los impuestos autonómicos actuales*. Instituto de Estudios Económicos, Madrid.
- ÁLVAREZ, S.; APARICIO, A. y GONZÁLEZ, A.I. (2004): “La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común”. *Documento de Trabajo 20/2004*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- DÍAZ DE SARRALDE, S.; TRANCHEZ, J.M. y TORREJÓN, L. (2006): “La capacidad normativa en los tributos cedidos a las Comunidades autónomas: situación actual y vías de reforma”. *Análisis Local*, n.º II/2006.
- ESPASA, M. (2006): “La financiación autonómica: fallos del modelo y perspectivas de futuro a partir de la propuesta acordada para Cataluña”. *Análisis Local*, n.º II/2006.
- GÓMEZ POMAR, J. (2002): “El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común”, *Presupuesto y Gasto Público*, n.º 28.
- GOROSPE OVIEDO, J.I. (2002): “La figura del recargo autonómico”, en Pérez de Ayala, J.L. (coordinador): *Estudios del Sistema de Financiación Autonómica*. Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid.
- MONASTERIO, C. (2003): “El sistema de financiación del Principado de Asturias”, en VVAA.: *El Estatuto de Autonomía del Principado de Asturias. Estudio sistemático*. Junta General del Principado de Asturias, Oviedo.
- POU, V.; BORRAZ, S. (2006): “Líneas de reforma del modelo de financiación autonómico”, *Análisis Local*, n.º II/2006.
- REGISTRO DE ECONOMISTAS ASESORES Fiscales (REAF) (2006): *Panorama de la Fiscalidad Autonómica*. 5.ª Edición.
- VVAA (1995): *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- (2002): *Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.



**DOCUMENTOS DE TRABAJO EDITADOS POR EL  
INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES**

**2000**

- 1/00 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 1999.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria.
- 2/00 Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998.  
*Autores:* M.<sup>a</sup> Luisa Delgado, Consuelo Díaz y Fernando Prats.
- 3/00 La imposición sobre hidrocarburos en España y en la Unión Europea.  
*Autores:* Valentín Edo Hernández y Javier Rodríguez Luengo.

**2001**

- 1/01 Régimen fiscal de los seguros de vida individuales.  
*Autor:* Ángel Esteban Paúl.
- 2/01 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2000.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria.
- 3/01 Inversiones españolas en el exterior. Medidas para evitar la doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades.  
*Autora:* Amelia Maroto Sáez.
- 4/01 Ejercicios sobre competencia fiscal perjudicial en el seno de la Unión Europea y de la OCDE: Semejanzas y diferencias.  
*Autora:* Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 5/01 Procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro.  
*Autores:* Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Valera.
- 6/01 La fiscalidad del comercio electrónico. Imposición directa.  
*Autor:* José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 7/01 Breve curso de introducción a la programación en Stata (6.0).  
*Autor:* Sergi Jiménez-Martín.
- 8/01 Jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo e Impuesto sobre Sociedades.  
*Autor:* Juan López Rodríguez.
- 9/01 Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición.  
*Autor:* José Antonio Bustos Buiza.
- 10/01 El consumo familiar de bienes y servicios públicos en España.  
*Autor:* Subdirección General de Estudios Presupuestarios y del Gasto Público.
- 11/01 Fiscalidad de las transferencias de tecnología y jurisprudencia.  
*Autor:* Néstor Carmona Fernández.
- 12/01 Tributación de la entidad de tenencia de valores extranjeros española y de sus socios.  
*Autora:* Silvia López Ribas.
- 13/01 El profesor Flores de Lemus y los estudios de Hacienda Pública en España.  
*Autora:* María José Aracil Fernández.
- 14/01 La nueva Ley General Tributaria: marco de aplicación de los tributos.  
*Autor:* Javier Martín Fernández.
- 15/01 Principios jurídico-fiscales de la reforma del impuesto sobre la renta.  
*Autor:* José Manuel Tejerizo López.
- 16/01 Tendencias actuales en materia de intercambio de información entre Administraciones Tributarias.  
*Autor:* José Manuel Calderón Carrero.
- 17/01 El papel del profesor Fuentes Quintana en el avance de los estudios de Hacienda Pública en España.  
*Autora:* María José Aracil Fernández.
- 18/01 Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas en América Latina.  
*Autores:* Raúl Félix Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete.
- 19/01 Principios, derechos y garantías constitucionales del régimen sancionador tributario.  
*Autores:* Varios autores.
- 20/01 Directiva sobre fiscalidad del ahorro. Estado del debate.  
*Autor:* Francisco José Delmas González.
- 21/01 Régimen Jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado.  
*Autor:* Francisco D. Adame Martínez.
- 22/01 Medidas antielusión fiscal.  
*Autor:* Eduardo Sanz Gadea.
- 23/01 La incidencia de la reforma del Impuesto sobre Sociedades según el tamaño de la empresa.  
*Autores:* Antonio Martínez Arias, Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.

- 24/01 La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria.  
*Autor:* Francisco Alfredo García Prats.
- 25/01 El impacto de la reforma del IRPF en la presión fiscal indirecta. (Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998 y 1999).  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria.

## 2002

- 1/02 Nueva posición de la OCDE en materia de paraísos fiscales.  
*Autora:* Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 2/02 La tributación de las ganancias de capital en el IRPF: de dónde venimos y hacia dónde vamos.  
*Autor:* Fernando Rodrigo Saucó.
- 3/02 A tax administration for a considered action at the crossroads of time.  
*Autora:* M.<sup>a</sup> Amparo Grau Ruiz.
- 4/02 Algunas consideraciones en torno a la interrelación entre los convenios de doble imposición y el derecho comunitario Europeo: ¿Hacia la "comunitarización" de los CDIs?  
*Autor:* José Manuel Calderón Carrero.
- 5/02 La modificación del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Interpretación y novedades de la versión del año 2000: la eliminación del artículo 14 sobre la tributación de los Servicios profesionales independientes y el remozado trato fiscal a las *partnerships*.  
*Autor:* Fernando Serrano Antón.
- 6/02 Los convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes.  
*Autores:* José María Vallejo Chamorro y Manuel Gutiérrez Lousa.
- 7/02 La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos.  
*Autor:* Andrés Jiménez Díaz.
- 8/02 IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma.  
*Autor:* Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 9/02 Novedades en el Impuesto sobre Sociedades en el año 2002.  
*Autor:* Manuel Santolaya Blay.
- 10/02 Un apunte sobre la fiscalidad en el comercio electrónico.  
*Autora:* Amparo de Lara Pérez.
- 11/02 I Jornada metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario.  
*Autores:* Pedro Herrera Molina y Pablo Chico de la Cámara (coord.).
- 12/02 Estimación del capital público, capital privado y capital humano para la UE-15.  
*Autoras:* M.<sup>a</sup> Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 13/02 Líneas de Reforma del Impuesto de Sociedades en el contexto de la Unión Europea.  
*Autores:* Santiago Álvarez García y Desiderio Romero Jordán.
- 14/02 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2001.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria. Instituto de Estudios Fiscales.
- 15/02 Las medidas antielusión en los convenios de doble imposición y en la Fiscalidad internacional.  
*Autor:* Abelardo Delgado Pacheco.
- 16/02 Brief report on direct an tax incentives for R&D investment in Spain.  
*Autores:* Antonio Fonfría Mesa, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 17/02 Evolución de la armonización comunitaria del Impuesto sobre Sociedades en materia contable y fiscal.  
*Autores:* Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 18/02 Transparencia Fiscal Internacional.  
*Autor:* Eduardo Sanz Gadea.
- 19/02 La Directiva sobre fiscalidad del ahorro.  
*Autor:* Francisco José Delmas González.
- 20A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 1.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 20B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 2.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 21A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 1.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 21B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 2.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/02 Medidas unilaterales para evitar la doble imposición internacional.  
*Autor:* Rafael Cosín Ochaíta.
- 23/02 Instrumentos de asistencia mutua en materia de intercambios de información (Impuestos Directos e IVA).  
*Autora:* M.<sup>a</sup> Dolores Bustamante Esquivias.
- 24/02 Algunos aspectos problemáticos en la fiscalidad de no residentes.  
*Autores:* Néstor Carmona Fernández, Fernando Serrano Antón y José Antonio Bustos Buiza.
- 25/02 Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia.  
*Autor:* José María Tovillas Morán.

- 26/02 El Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Situación actual y rasgos básicos de su evolución en la última década.  
*Autora:* Raquel Paredes Gómez.
- 27/02 Un paso más en la colaboración tributaria a través de la formación: el programa Fiscalis de la Unión Europea.  
*Autores:* Javier Martín Fernández y M.<sup>a</sup> Amparo Grau Ruiz.
- 28/02 El comercio electrónico internacional y la tributación directa: reparto de las potestades tributarias.  
*Autor:* Javier González Carcedo.
- 29/02 La discrecionalidad en el derecho tributario: hacia la elaboración de una teoría del interés general.  
*Autora:* Carmen Uriol Egido.
- 30/02 Reforma del Impuesto sobre Sociedades y de la tributación empresarial.  
*Autor:* Emilio Albi Ibáñez.

## 2003

- 1/03 Incentivos fiscales y sociales a la incorporación de la mujer al mercado de trabajo.  
*Autora:* Anabel Zárate Marco.
- 2/03 Contabilidad versus fiscalidad: situación actual y perspectivas de futuro en el marco del Libro Blanco de la contabilidad.  
*Autores:* Elena Fernández Rodríguez, Antonio Martínez Arias y Santiago Álvarez García.
- 3/03 Aspectos metodológicos de la Economía y de la Hacienda Pública.  
*Autor:* Desiderio Romero Jordán.
- 4/03 La enseñanza de la Economía: algunas reflexiones sobre la metodología y el control de la actividad docente.  
*Autor:* Desiderio Romero Jordán.
- 5/03 Errores más frecuentes en la evaluación de políticas y proyectos.  
*Autores:* Joan Pasqual Rocabert y Guadalupe Souto Nieves.
- 6/03 Traducciones al español de libros de Hacienda Pública (1767-1970).  
*Autores:* Rocío Sánchez Lissén y M.<sup>a</sup> José Aracil Fernández.
- 7/03 Tributación de los productos financieros derivados.  
*Autor:* Ángel Esteban Paúl.
- 8/03 Tarifas no uniformes: servicio de suministro doméstico de agua.  
*Autores:* Santiago Álvarez García, Marián García Valiñas y Javier Suárez Pandiello.
- 9/03 ¿Mercado, reglas fiscales o coordinación? Una revisión de los mecanismos para contener el endeudamiento de los niveles inferiores de gobierno.  
*Autor:* Roberto Fernández Llera.
- 10/03 Propuestas de introducción de técnicas de simplificación en el procedimiento sancionador tributario.  
*Autora:* Ana María Juan Lozano.
- 11/03 La imposición propia como ingreso de la Hacienda autonómica en España.  
*Autores:* Diego Gómez Díaz y Alfredo Iglesias Suárez.
- 12/03 Quince años de modelo dual de IRPF: Experiencias y efectos.  
*Autor:* Fidel Picos Sánchez.
- 13/03 La medición del grado de discrecionalidad de las decisiones presupuestarias de las Comunidades Autónomas.  
*Autor:* Ramón Barberán Ortí.
- 14/03 Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas.  
*Autor:* Fernando Díaz Yubero.
- 15/03 La fiscalidad del ahorro en la Unión Europea: entre la armonización fiscal y la competencia de los sistemas tributarios nacionales.  
*Autores:* Santiago Álvarez García, María Luisa Fernández de Soto Blass y Ana Isabel González González.
- 16/03 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales de Justicia. Jurisdicción contencioso-administrativa (período 1990/2000).  
*Autores:* Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 17/03 Incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación.  
*Autora:* Paloma Tobes Portillo.
- 18/03 Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina.  
*Directores:* Miguel Buñuel González y Pedro M. Herrera Molina.
- 19/03 Régimen fiscal de la sociedad europea.  
*Autores:* Juan López Rodríguez y Pedro M. Herrera Molina.
- 20/03 Reflexiones en torno al debate del impacto económico de la regulación y los procesos institucionales para su reforma.  
*Autores:* Anabel Zárate Marco y Jaime Vallés Giménez.
- 21/03 La medición de la equidad en la implementación de los sistemas impositivos.  
*Autores:* Marta Pascual y José María Sarabia.
- 22/03 Análisis estadístico de la litigiosidad experimentada en el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (1990-2000).  
*Autores:* Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 23/03 Incidencias de las NIIF en el ámbito de la contabilidad pública.  
*Autor:* José Antonio Monzó Torrecillas.

- 24/03 El régimen de atribución de rentas tras la última reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.  
*Autor:* Domingo Carbajo Vasco.
- 25/03 Los grupos de empresas en España. Aspectos fiscales y estadísticos.  
*Autores:* María Antonia Truyols Martí y Luis Esteban Barbado Miguel.
- 26/03 Metodología del Derecho Tributario.  
*Autor:* Pedro Manuel Herrera Molina.
- 27/03 Estado actual y perspectivas de la tributación de los beneficios de las empresas en el marco de las iniciativas de la Comisión de la Unión Europea.  
*Autor:* Eduardo Sanz Gadea.
- 28/03 Créditos iniciales y gastos de la Administración General del Estado. Indicadores de credibilidad y eficacia (1988-2001).  
*Autoras:* Ana Fuentes y Carmen Marcos.
- 29/03 La Base Imponible. Concepto y determinación de la Base Imponible. Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas. Revalorizaciones contables voluntarias. (Arts. 10, 140, 141 y 148 de la LIS.)  
*Autor:* Alfonso Gota Losada.
- 30/03 La productividad en la Unión Europea, 1977-2002.  
*Autores:* José Villaverde Castro y Blanca Sánchez-Robles.

## 2004

- 1/04 Estudio comparativo de los convenios suscritos por España respecto al Convenio Modelo de la OCDE.  
*Autor:* Tomás Sánchez Fernández.
- 2/04 Hacienda Pública: enfoques y contenidos.  
*Autor:* Santiago Álvarez García.
- 3/04 Los instrumentos de solidaridad interterritorial en el marco de la revisión de la política regional europea. Análisis de su actuación y propuestas de reforma.  
*Autor:* Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 4/04 Política fiscal en la Unión Europea: antecedentes, situación actual y planteamientos de futuro.  
*Autores:* M.<sup>a</sup> del Pilar Blanco Corral y Alfredo Iglesias Suárez.
- 5/04 El defensor del contribuyente, un estudio de derecho comparado: Italia y EEUU.  
*Autores:* Eva Andrés Aucejo y José Andrés Rozas Valdés.
- 6/04 El Impuesto Especial sobre los Hidrocarburos y el Medio Ambiente.  
*Autor:* Javier Rodríguez Luengo.
- 7/04 Gestión pública: organización de los tribunales y del despacho judicial.  
*Autor:* Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 8/04 Una aproximación al contenido de los conceptos de discriminación y restricción en el Derecho Comunitario.  
*Autora:* Gabriela González García.
- 9/04 Los determinantes de la inmigración internacional en España: evidencia empírica 1991-1999.  
*Autor:* Iván Moreno Torres.
- 10/04 Ética fiscal.  
*Coord.:* Santiago Álvarez García y Pedro M. Herrera Molina.
- 11/04 Las normas antiparaiso fiscal españolas y su compatibilidad con el Derecho Comunitario: el caso específico de Malta y Chipre tras la adhesión a la Unión Europea.  
*Autores:* José Manuel Calderón Carrero y Adolfo Martín Jiménez.
- 12/04 La articulación de la participación española en los organismos multilaterales de desarrollo con las políticas de comercio exterior.  
*Autor:* Ángel Esteban Paul.
- 13/04 Tributación internacional de profesores y estudiantes.  
*Autor:* Emilio Aguas Alcalde.
- 14/04 La convergencia entre contabilidad financiera pública y contabilidad nacional: una aproximación teórica con especial referencia a los criterios de valoración.  
*Autor:* Manuel Pedro Rodríguez Bolívar.
- 15/04 Situación actual y perspectivas de futuro de los impuestos directos de la Unión Europea.  
*Autores:* Juan José Rubio Guerrero y Begoña Barroso Castillo.
- 16/04 La ética en el diseño y aplicación de los sistemas tributarios.  
*Coord.:* Santiago Álvarez García y Pedro M. Herrera Molina.
- 17/04 El sector público y la inversión en vivienda: la deducción por inversión en vivienda habitual en España.  
*Autores:* Francisco Adame Martínez, José Ignacio Castillo Manzano y Lourdes López Valpuesta.
- 18/04 Discriminación fiscal de la familia a través del IRPF. Incidencia de la diversidad territorial en la desigualdad de tratamiento.  
*Autora:* M. Carmen Moreno Moreno
- 19/04 Las aglomeraciones urbanas desde la perspectiva de la Hacienda Pública.  
*Autora:* María Cadaval Sampedro.
- 20/04 La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común.  
*Autores:* Santiago Álvarez García, Antonio Aparicio Pérez y Ana Isabel González González.
- 21/04 Neutralidad del Impuesto sobre Sociedades español en el contexto europeo. Análisis del Informe "Fiscalidad de las empresas en el Mercado Interior (2001)".  
*Autora:* Raquel Paredes Gómez.



- 22/04 El impuesto de Sociedades en la Europa de los veinticinco: un análisis comparado de las principales partidas.  
*Autores:* José Félix Sanz, Desiderio Romero, Santiago Álvarez, Germán Chocarro y Yolanda Ubago.
- 23/04 La cooperación administrativa en la Unión Europea: el programa FISCALIS 2007.  
*Autor:* Ernesto García Sobrino.
- 24/04 La financiación de las elecciones generales en España, 1977-2000.  
*Autores:* Enrique García Viñuela y Joaquín Artés Caselles.
- 25/04 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Central.  
*Autores:* Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 26/04 La cláusula de procedimiento amistoso de los convenios para evitar la doble imposición internacional. La experiencia española y el Derecho comparado.  
*Autor:* Fernando Serrano Antón.
- 27/04 Distribución de la renta y crecimiento.  
*Autor:* Miguel Ángel Galindo Martín.
- 28/04 Evaluación de la efectividad de la política de cooperación en la innovación: revisión de la literatura.  
*Autores:* Joost Heijs, Mikel Buesa, Liliana Herrera, Javier Sáiz Briones y Patricia Valadez.
- 29/04 Régimen fiscal del patrimonio protegido de los discapacitados.  
*Autor:* Joaquín Pérez Huete.
- 30/04 La fiscalidad del seguro individual.  
*Autora:* Roberta Poza Cid.

## 2005

- 1/05 La circulación de valores en Contabilidad Nacional: análisis de los elementos de los estados financieros desde un punto de vista conceptual.  
*Autor:* Manuel Pedro Rodríguez Bolívar.
- 2/05 Comentarios al Reglamento de obligaciones de información respecto de participaciones preferentes y otros instrumentos de deuda y de determinadas rentas obtenidas por personas físicas residentes en la Unión Europea.  
*Autor:* Francisco José Delmas González.
- 3/05 Presupuesto de la Unión Europea, impacto presupuestario de las ampliaciones y perspectivas financieras.  
*Autor:* Juan Carlos Graciano Regalado.
- 4/05 La imposición sobre las actividades económicas en la Hacienda local a los 25 años de la Constitución.  
*Autor:* Francisco Poveda Blanco.
- 5/05 Objetivos tecnológicos y de internacionalización de las políticas de apoyo a las PYME en Europa.  
*Autor:* Antonio Fonfría Mesa.
- 6/05 Sector público y convergencia económica en la UE.  
*Autoras:* María Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 7/05 La tributación de las plusvalías en el ámbito europeo: una visión de síntesis.  
*Autor:* Fernando Rodrigo Saucó.
- 8/05 El concepto de beneficiario efectivo en los convenios para evitar la doble imposición.  
*Autor:* Félix Alberto Vega Borrego.
- 9/05 Los precios de transferencia: su tratamiento tributario desde una perspectiva europea.  
*Autor:* Francisco Alfredo García Prats.
- 10/05 Comentarios a la Directiva del régimen fiscal de reorganizaciones empresariales.  
*Autor:* Juan López Rodríguez.
- 11/05 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2004.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 12/05 El debate de la financiación autonómica con los resultados del nuevo sistema en 2002.  
*Autor:* Miguel Ángel García Díaz.
- 13/05 Medidas antielusión fiscal.  
*Autor:* Eduardo Sanz Gadea.
- 14/05 Income taxation: a structure built on sand.  
*Autor:* John Prebble.
- 15/05 La muestra de declarantes de IRPF de 2002: descripción general y principales magnitudes.  
*Autores:* Fidel Picos Sánchez, María Antiquera Pérez, César Pérez López, Alfredo Moreno Sáez, Carmen Marcos García y Santiago Díaz de Sarralde Míguez.
- 16/05 La política presupuestaria de las Comunidades Autónomas.  
*Autores:* Miguel Ángel García Díaz, Ana Herrero Alcalde y Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 17/05 La deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en inmovilizado financiero.  
*Autora:* Nuria Puebla Agramunt.
- 18/05 Los Entes locales como sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido: una visión general.  
*Autor:* Javier Martín Fernández.
- 19/05 El gravamen en el IRPF de las ganancias de patrimonio en España.  
*Autora:* Cristina de León Cabeta.
- 20/05 La liquidación del sistema de financiación autonómico en 2003 y el sistema de entregas a cuenta.  
*Autor:* Alfonso Utrilla de la Hoz.

- 21/05 Energy taxation in the European Union. Past negotiations and future perspectives.  
*Autor:* Jacob Klok.
- 22/05 Medidas antiabuso en los convenios para evitar la doble imposición internacional.  
*Autora:* Amelia Maroto Sáez.
- 23/05 La fiscalidad internacional del comercio electrónico.  
*Autor:* Francisco José Nocete Correa.
- 24/05 La tributación de los sistemas de previsión social en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.  
*Autora:* Susana Bokobo Moiche.
- 25/05 Unidad o pluralidad de actos en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados: un análisis jurídico privado.  
*Autores:* Iñaki Bilbao Estrada y Juan Carlos Santana Molina.
- 26/05 La relación entre el *cash flow* y la oferta monetaria: el caso de algunos países de la Unión Europea.  
*Autores:* Miguel Angel Galindo Martín, Agustín Álvarez Herranz y María Teresa Méndez Picazo.
- 27/05 Una aproximación al sistema fiscal del antiguo régimen. La recaudación de tributos en ferias y mercados en Castilla en el siglo XVIII.  
*Autora:* María del Mar López Pérez.
- 28/5 Naturaleza jurídica y efectos de las contestaciones a consultas tributarias.  
*Autor:* Francisco D. Adame Martínez.
- 29/5 La educación fiscal en España.  
*Autoras:* M.<sup>a</sup> Luisa Delgado, Marta Fernández, Ascensión Maldonado, Concha Roldán y M.<sup>a</sup> Luisa Valdenebro.
- 30/05 La tributación de las rentas del capital en el IRPF: gravamen dual o único.  
*Autor:* Teodoro Cordón Ezquerro.

## 2006

- 1/06 El Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: un análisis a la luz de la jurisprudencia y la doctrina administrativa.  
*Autor:* Jesús Rodríguez Márquez.
- 2/06 Principales características del gravamen del beneficio de la PYME en otros países de la Unión Europea.  
*Autora:* Raquel Paredes Gómez.
- 3/06 Política fiscal y capital social.  
*Autora:* María Soledad Castaño Martínez.
- 4/06 Panorámica de la Formación Continua en España.  
*Autora:* María José Martín Rodrigo.
- 5/06 Alta dirección en la Administración Pública ¿Política de género? Buscando caminos.  
*Autoras:* M.<sup>a</sup> José Llombart Bosch, Milagro Montalvo Santamaría, Victoria Galera Vega y Ana Aguado Higón.
- 6/06 La influencia de la fiscalidad en las distintas formas de inversión bursátil. Informe.  
*Autor:* César García Novoa.
- 7/06 Códigos de conducta en el orden tributario.  
*Autores:* José A. Rozas Valdés, Montserrat Casanella Chuecos y Pablo García Mexía.
- 8/06 Previsiones financieras de las Comunidades Autónomas para 2006.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 9/06 El empresario en el futuro económico onubense.  
*Autores:* Emilio Fintela, Joaquín Guzmán, Manuela S. de Paz y María de la O Barroso.
- 10/06 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2004.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 11/06 Los presupuestos de las Comunidades Autónomas en 2006.  
*Autor:* Miguel Ángel García Díaz.
- 12/06 Delitos contra el patrimonio cultural, especial estudio de contrabando de patrimonio histórico artístico.  
*Autor:* Gonzalo Gómez de Liaño Polo.
- 13/06 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.  
*Autores:* José Antonio Rodríguez Ondarza y Javier Galan Ruiz.
- 14/06 Un análisis de la política tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común.  
*Autores:* Marta Jorge García-Inés y Santiago Álvarez García.