

**INFORME DE LA COMISI3N PARA EL ESTUDIO DE LA REFORMA
TRIBUTARIA EN LA COMUNIDAD VALENCIANA (I)**

Por Resolución de 30 de marzo de 2016, del conceller de Hacienda y Modelo Económico, quedó constituida la comisión para el estudio de la reforma tributaria.

La comisión autora del presente informe está formada por los siguientes miembros:

Presidente:

D. Juan Martín Queralt, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universitat de València.

Vocales:

– D. Carmelo Lozano Serrano, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universitat de València.

– D. Germán Orón Moratal, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universitat Jaume I de Castellón, y vocal del Consejo para la Defensa del Contribuyente, del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

– Dña. María Teresa Soler Roch, catedrática de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Alicante.

– Dña. Aurora Ribes Ribes, profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Alicante.

– Dña. María Luisa Carrasquer Clarí, doctora en Derecho, profesora acreditada en el Área de Derecho Financiero y Tributario por la Conselleria de Cultura y Educación.

– Dña. Cristina Martínez Ruiz, registradora de la propiedad, mercantil y bienes muebles, y coordinadora autonómica de las oficinas liquidadoras de la Comunitat Valenciana.

Secretario:

D. Eduardo Roca Hernaiz, Director General de Tributos y Juego

ÍNDICE	Núm. Página
CAPÍTULO I. CREACIÓN DE LA COMISIÓN, TRABAJOS Y OBJETIVOS	5
1. Creación de la Comisión	5
2. Trabajos y objetivos	6
CAPÍTULO II. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES	8
Consideraciones generales	8
Regulación actual del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la Comunidad Valenciana	10
Propuestas de reforma a adoptar por la Generalitat Valenciana	17
3.1. Adquisiciones mortis causa	17
3.2. Adquisiciones inter vivos	19
3.3. Consideraciones finales	19
CAPÍTULO III. IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO	21
Consideraciones generales	21
Regulación actual del Impuesto sobre el Patrimonio en la Comunidad Valenciana	23
Propuestas de reforma a adoptar por la Generalitat Valenciana	25
CAPÍTULO IV. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS	27
CAPÍTULO V. LA EMPRESA FAMILIAR. SU TRIBUTACIÓN EN LOS IMPUESTOS DE GESTIÓN AUTONÓMICA	30
Situación actual	30
Justificación de la existencia de los beneficios para la empresa familiar	31
Propuestas de reforma a introducir por la Generalitat Valenciana en relación con los beneficios para la empresa familiar	33
Objetivos	33
Medidas concretas	34
CAPÍTULO VI. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS	38
1. Significación del IRPF en el conjunto del sistema tributario	38
2. La configuración del IRPF como impuesto cedido a las CCAA	39
2.1. La cesión de competencias normativas	39
2.2. Competencias exclusivas del Estado para la delimitación y el gravamen diferente de las rentas	45
3. El uso por la Comunidad Valenciana de sus competencias normativas.	51

3.1.La escala autonómica de tipo de gravamen	51
3.2.Las deducciones autonómicas de la cuota íntegra del impuesto	60

CAPÍTULO VII. IMPUESTOS ESPECIALES Y OTRAS FIGURAS IMPOSITIVAS 71

Impuestos Especiales	71
Creación del Impuesto Valenciano sobre Estancias Hoteleras	73

CAPÍTULO VIII. DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA VALENCIANA Y SU FUNCIONAMIENTO. LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL 77

1. La Administración tributaria valenciana y su funcionamiento	77
2. La lucha contra el fraude fiscal	80

CAPÍTULO IX. CONSIDERACIONES SOBRE LA UTILIZACIÓN DE TASAS EN LA FINANCIACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS 82

CAPÍTULO X. PROPUESTAS DE LA COMISIÓN. SÍNTESIS 84

1.En relación con el ISD	84
2.En relación con el IP	86
3.En relación con el ITPAJD	86
4.En relación con el IRPF	87
5.En relación con Impuestos Especiales y otras figuras impositivas	87
6.En materia de Administración tributaria y la lucha contra el fraude	89

CAPÍTULO I. CREACIÓN DE LA COMISIÓN, TRABAJOS Y OBJETIVOS.

1. Creación de la Comisión.

La tributación valenciana, dentro del sistema de financiación autonómica de régimen común, viene establecida, de conformidad con la Constitución, a partir de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, Ley Orgánica 8/1980 de 22 de septiembre, posteriormente modificada por la Ley Orgánica 3/2009 de 18 de diciembre, concretándose en la actualidad en la cesión de tributos y atribución de competencias normativas establecida en la Ley 22/2009 de 18 de diciembre. Todas esas normas se asientan sobre dos principios básicos: suficiencia y corresponsabilidad fiscal. La experiencia vivida desde su implantación, las sucesivas modificaciones normativas, la doctrina constitucional que se ha ido formulando, el alejamiento, tanto de los dos principios básicos señalados, como de los principios constitucionales de progresividad y capacidad contributiva, hacen necesaria una profunda revisión de las figuras tributarias, propias y cedidas, que conforman el sistema tributario autonómico. Revisión limitada, por imperativo constitucional, a la capacidad normativa de la que es titular la Comunidad Valenciana

Consciente el Consell de la necesidad de llevar a cabo esta revisión del sistema tributario autonómico valenciano, entiende que la misma debe construirse a partir de análisis técnicos y del consenso necesario, de forma que se puedan poner en práctica modificaciones, ajustes, y en su caso, establecer nuevas figuras tributarias, que coadyuven a un sistema impositivo valenciano adaptado a las exigencias constitucionales, a las circunstancias actuales – y de forma muy especial a la inexistencia de un sistema de financiación autonómico que tenga en cuenta las justificadas y reiteradamente preteridas demandas del Consell - Revisión que trata de responder también al futuro inmediato de nuestra Comunidad Autónoma.

Por Resolución de 30 de marzo de 2016, del Conseller de Hacienda y Modelo Económico, se acordó la creación de una Comisión de expertos en el ámbito tributario para la formulación de propuestas que condujeran a un nuevo sistema tributario valenciano que permitiera alcanzar los siguientes objetivos básicos:

- ⌚ La mejora técnico-jurídica de las figuras tributarias cuya regulación es competencia de la Generalitat.
- ⌚ El cumplimiento de los principios constitucionales de justicia tributaria, de forma que la contribución al sostenimiento de los gastos públicos se efectúe de acuerdo con la capacidad económica y los tributos respondan a los principios de igualdad y progresividad.
- ⌚ El desarrollo de una gestión tributaria que responda al principio de autonomía financiera y se desarrolle con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles,
- ⌚ El establecimiento de un sistema impositivo que permita la obtención de unos ingresos tributarios que faciliten la sostenibilidad del gasto y que éste responda a los criterios de justicia en la financiación de los servicios fundamentales prestados por la Generalitat, propiciando una asignación equitativa de los recursos públicos que favorezca la protección social a colectivos desfavorecidos.

La Comisión afronta el encargo recibido con la mejor intención de que sus conclusiones sirvan para abrir un escenario de diálogo con los diferentes interlocutores políticos, económicos y sociales, de forma que el Consell cuente con elementos suficientes para proponer al Legislativo valenciano las modificaciones normativas necesarias para alcanzar los objetivos deseados.

Por otro lado, la Comisión es consciente de que la justicia del sistema tributario no puede referirse exclusivamente a la adopción de medidas normativas que incidan en la estructura de los tributos con los que contribuir al sostenimiento del gasto público, pues entiende que es necesario también disponer de la voluntad y de los recursos humanos y materiales que permitan comprobar la correcta aplicación de los tributos, evitando, por ejemplo, que puedan prescribir obligaciones tributarias no declaradas o mal declaradas, así como que no se compruebe y no se sancionen aquellos comportamientos constitutivos de infracciones tributarias. En definitiva, se trata de propiciar que la igualdad ante la Ley no sólo responda de forma teórica a un mandato constitucional, sino que esa igualdad trascienda al plano de la realidad social y se encarne en el día a día, mediante su aplicación por parte de la Administración Pública.

2. Trabajos y objetivos.

Al crear la Comisión, el Consell no era ajeno a la situación de falta de definición y de directrices en un ámbito clave para la materia que esta Comisión debe analizar, como es el modelo de financiación autonómica. Por ello establece que los trabajos a desarrollar se lleven a cabo en dos fases. Una primera, a la que responde el presente informe, vigente el modelo de financiación autonómica actual, en el que se formulen propuestas para el inmediato corto plazo y, por lo tanto, con un horizonte de aplicación fijado en el próximo ejercicio presupuestario. En una segunda fase, a la vista de un necesario nuevo sistema de financiación autonómico, los trabajos de la Comisión han de centrarse en el objetivo, más ambicioso, de diseñar un sistema tributario valenciano adecuadamente incardinado en el marco de ese nuevo sistema estatal de financiación de las Comunidades Autónomas.

En esta primera fase de los trabajos a desarrollar, que culminan en el presente Informe, se ha pretendido concretar al máximo, para el inmediato corto plazo, tanto las figuras tributarias sobre las que actuar, como los elementos tributarios que dentro de cada una de estas figuras permitan actuaciones de fácil implantación, teniendo siempre como objetivo básico la efectividad de los principios de capacidad económica, suficiencia financiera y progresividad.

Así, en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se ha estimado procedente proponer un progresivo rescate del mismo, articulado en las reducciones de la base imponible y en las bonificaciones en cuota. La revisión del Impuesto sobre Patrimonio ha tenido en cuenta tanto su reciente reforma, como la necesidad de reequilibrar las exigencias del principio de no discriminación territorial y el riesgo de deslocalización de los contribuyentes del Impuesto. En relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se ha tenido en cuenta la existencia de ciertas ineficiencias tributarias, lo que ha llevado a proponer la modificación de la tributación en materia de novación de préstamos.

Atendida su importancia se plantea la necesidad de conferir un tratamiento específico a la tributación de la empresa familiar, ponderando la necesidad de ajustar los beneficios autonómicos a las exigencias de la normativa y de la jurisprudencia

comunitaria, así como a los principios constitucionales en materia tributaria.

Se han formulado propuestas específicas y muy inmediatas para el ámbito de la tributación medioambiental, sin perjuicio de que puedan adoptarse ulteriores medidas una vez se apruebe el nuevo modelo de financiación autonómica.

La Comisión se hace eco de la necesidad de abrir un debate sobre la implantación en la Comunidad Valenciana de un Impuesto sobre estancias hoteleras semejante al existente en otras Comunidades Autónomas.

Por otro lado, se ha analizado la tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y las posibilidades existentes para su mejor encaje dentro de las exigencias de los principios constitucionales de capacidad económica y progresividad tributaria.

Adicionalmente esta Comisión considera necesario elevar al Consell ciertas reflexiones sobre la capacidad operativa de la Administración tributaria valenciana, hoy Instituto Valenciano de la Administración Tributaria (IVAT), de forma que la pretendida efectividad de los principios tributarios, y entre ellos el de la suficiencia financiera, no se vea mermado por una carencia de medios, rigideces operativas e inapropiados procesos de interrelación administrativa. Objetivo esencial de este análisis ha de ser buscar la mejor forma de luchar contra el fraude fiscal, verdadera lacra social, que hace ineficientes las políticas tributarias de equidad y redistribución, al tiempo que merma la capacidad recaudatoria de la Administración, transmitiendo una visión del sistema impositivo como injusto e inadecuado.

Por último, esta Comisión entiende conveniente realizar una serie de consideraciones en materia de tasas que ayuden a redefinir qué tipos de servicios públicos deberían ser financiados mediante tasas, mediante precios públicos o mediante otro tipo de prestaciones patrimoniales de carácter público.

CAPÍTULO II. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES.

1. CONSIDERACIONES GENERALES.

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) constituye una figura existente en casi todos los sistemas tributarios. Únicamente 7 de los 34 países analizados por la OCDE no tienen una imposición significativa sobre sucesiones y donaciones¹

Concebido como un medio para corregir las desigualdades en el reparto de la riqueza, impidiendo la concentración excesiva de la misma, el Impuesto hunde sus raíces en el argumento de la equidad, frecuentemente invocado en la literatura hacendística.

Si el gravamen sucesorio se orienta a la redistribución de la renta y la riqueza, el Impuesto sobre Donaciones juega un papel complementario del anterior. En este sentido, destaca su función de evitar la evasión de este último a través de donaciones del patrimonio en vida. En aras a lograr este objetivo, resulta imprescindible que el tratamiento fiscal de las transmisiones lucrativas inter vivos resulte comparable al recibido por las transmisiones mortis causa. Por este motivo, el estudio y las consiguientes propuestas de reforma de la Comisión se proyectarán de manera conjunta sobre ambos.

El ISD es un tributo cedido a las CCAA de régimen común y un impuesto concertado de normativa autónoma en las Comunidades forales. Regulado a través de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre (LISD) y el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (RISD), la normativa aplicable se volvió más compleja a partir de la Ley 14/1996, que vino a otorgar una amplia capacidad normativa a las CCAA en la regulación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente y en la progresividad de la tarifa, con determinadas restricciones así como en las reducciones de la base imponible. Pasado un tiempo, dicha Ley quedó derogada por la Ley 21/2001, que amplió notablemente las citadas competencias normativas, incluyendo la posibilidad de establecer reducciones para transmisiones *inter vivos* o *mortis causa*, tarifa del impuesto, cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente y deducciones y bonificaciones de la cuota. Idéntico alcance presenta la cesión de facultades normativas a las CCAA operada mediante la Ley 22/2009, cuyo artículo 48 reproduce el tenor literal de su predecesor.

Centrándonos en las disposiciones aprobadas por la Comunidad Valenciana, durante el quinquenio 1997-2001 se cuestionó la adecuación al mandato del artículo 13 de la Ley 14/1996, de la reducción del 95% establecida por el legislador autonómico para las adquisiciones de empresas individuales o explotaciones agrícolas por el cónyuge o familiares del causante, por cuanto al no condicionarse su aplicación al hecho de que la empresa o explotación radicara en su territorio, se desvirtuaba la conexión con las razones sociales o económicas propias de la Comunidad Autónoma gestora del tributo.

En el período 2002-2008, la discusión se polarizó en torno a la facultad de las CCAA para regular las reducciones estatales en condiciones análogas a las establecidas por el Estado. En este sentido, fueron dos las posiciones sustentadas desde la doctrina. A juicio de algunos estudiosos, dicho mandato obligaba a las CCAA

¹ Estos países son Australia, Canadá, Estonia, Israel, México, Eslovaquia y Suecia. Fuente: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

a asumir las reducciones estatales en calidad de mínimo, debiendo respetar, en consecuencia, todos sus términos. De acuerdo con este planteamiento, el artículo 40 de la Ley 21/2001 sólo autorizaría una regulación más beneficiosa de la reducción, ya fuera incrementando los porcentajes o cuantías, el ámbito subjetivo de aplicación o reduciendo los requisitos para su aplicación. Por el contrario, un segundo grupo de autores entendió que el imperativo legal implicaba el deber de mantener los presupuestos de hecho de la reducción, pero no los importes de la misma, que podrían ser modificados por los legisladores autonómicos. Ésta es la posición que mantiene la Comisión.

La segunda cuestión problemática, al menos en el plano teórico, reside en el condicionante impuesto a las CCAA a la hora de crear nuevas reducciones sobre la base imponible de este impuesto. La exigencia de que las mismas atiendan a circunstancias económicas o sociales propias de la Comunidad Autónoma de que se trate, ha concitado opiniones dispares debido a su ambigüedad. Una primera corriente sostiene que el citado requisito conlleva que las reducciones introduzcan una diferencia de trato dependiendo del sector económico, circunstancia “que podría ser contraria al principio de igualdad”, por lo que habrá que ponderar dichas reducciones, tratando de encontrar razones objetivas que las justifiquen. Tal sería el caso, por ejemplo, de sectores en crisis, actividades artesanales, agrícolas, etc.. En consecuencia, no podrían beneficiarse de esta medida sectores con un gran potencial económico.

Quienes discrepan de esta posición, consideran que tal interpretación no se desprende del *dictum* de la Ley 21/2001 (y, posteriormente, de la Ley 22/2009), sino que nos encontramos ante una desigualdad inherente a la propia atribución de potestades normativas a las CCAA sobre determinados impuestos cedidos. Ello enlaza, de modo indefectible, con la reflexión acerca de que tal diversidad no es sino la consecuencia lógica de la mayor autonomía tributaria de estos entes, en el bien entendido de que el principio de igualdad no impone mimetismo, ni la unidad se traduce en este ámbito por uniformidad. De acuerdo con ello, considera la Comisión que en la práctica cualquier reducción autonómica podría encontrar acomodo entre los términos difusos de este requisito.

En la práctica, el ejercicio de tales competencias ha generado diferencias importantes en la regulación y aplicación del tributo por parte de las CCAA, por lo que la carga del Impuesto es fuertemente desigual en los distintos territorios. En efecto, los notables beneficios fiscales introducidos por las CCAA, inmersas en un proceso de competencia fiscal a la baja, tendente no ya a reducir, sino a suprimir de *facto* el gravamen, ha desembocado en un complejo panorama jurídico que produce, al mismo tiempo, inequidad territorial y una gran inseguridad jurídica para los contribuyentes.

Tales diferencias motivaron incluso un procedimiento de infracción y posterior condena en 2014 del Estado español por parte del TJUE², a raíz de la imposibilidad de que los no residentes europeos disfrutaran de las ventajas fiscales autonómicas; y una cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Tribunal Supremo sobre la normativa valenciana, que subordinaba la aplicación de la bonificación sobre la cuota, tanto en Sucesiones como en Donaciones, a que no sólo el causante, sino también el causahabiente/donatario, tuvieran su residencia habitual en dicha Comunidad. Tal requisito, declarado inconstitucional por la Sentencia del TC de 18 de marzo de 2015, había sido ya suprimido³ con efectos desde el 1 de enero de 2015.

2 STJUE de 3 de septiembre de 2014, Asunto C-127/12, Comisión Europea y Reino de España.

3 Modificación del artículo Doce Bis de la Ley 13/1997, operado a través del artículo 48 de la Ley 7/2014, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y

En otro orden de ideas, por lo que respecta a su importancia recaudatoria, cabe significar que de los ingresos totales de las CCAA en 2013, la parte autonómica del IRPF significaba el 37,5% y el porcentaje cedido del IVA el 31%, por lo que entre ambos aportaban más de dos terceras partes de los ingresos tributarios de las CCAA. Si a ellos sumamos la recaudación por la parte cedida de Impuestos Especiales, estas tres figuras impositivas aportan el 85% de lo recaudado por las CCAA. En contraste con ello, el producto recaudatorio del ISD, ITPAJD e IP, sólo aporta el 9% de su recaudación. Y ello pese a que, según recientes estudios del Fondo Monetario Internacional, los tipos efectivos en la imposición sobre Sucesiones en España son los más elevados después de Bélgica, aunque su recaudación global se encuentra a niveles muy inferiores⁴.

De hecho, la tendencia normativa a introducir profusos beneficios fiscales en el ISD ha propiciado un descenso muy acusado en la recaudación, que pasó de 2.900 millones de euros en 2007, a 2.279 millones de euros en 2012⁵, si bien es cierto que en la actualidad algunas CCAA están desandando ese camino.

2. REGULACIÓN ACTUAL DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN LA COMUNIDAD VALENCIANA.

La Comunidad Valenciana ha ejercido su potestad normativa para regular las reducciones sobre la base imponible y la tarifa, que varía muy ligeramente en comparación con la estatal, y las bonificaciones sobre la cuota tanto en Sucesiones como en Donaciones.

A continuación se detallan las medidas adoptadas por la Comunidad Valenciana, vigentes a 1 de enero de 2016:

☛ **Reducciones sobre la base imponible en adquisiciones *mortis causa*:**

☪ Reducciones por parentesco: la Comunidad Valenciana⁶ ha modificado las reducciones correspondientes a los Grupos I y II, quedando fijadas en las siguientes cuantías:

☛ Grupo I, la reducción se eleva a 100.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 156.000 euros.

☛ Grupo II, la reducción asciende a 100.000 euros.

☪ Reducción por minusvalía⁷: en la Comunidad Valenciana el importe de esta

Financiera, y de Organización de la *Generalitat*. Véase también la Instrucción 1/2015 relativa a la Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de marzo de 2015, por la que se declara inconstitucional dicho requisito.

- 4 Aunque en el plano interno la recaudación del ISD sea discreta, su peso es elevado en términos globales, pues se sitúa en el 0,23% del PIB, frente al promedio del 0,12% en la OCDE, y 0,19% en la UE. Fuente: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.
- 5 REAF-REGAF Asesores Fiscales: "Panorama de la Fiscalidad Autonómica y Local 2016", Consejo General de Economistas, 2016, p.11.
- 6 Redacción dada por el Decreto Ley 4/2013, de 2 de agosto, del *Consell*, por el que se establecen medidas urgentes para la reducción del déficit público y la lucha contra el fraude fiscal en la *Comunitat Valenciana*, así como otras medidas en materia de ordenación del juego.
- 7 Redacción dada por el Decreto Ley 4/2013, de 2 de agosto, del *Consell*, por el que se establecen medidas urgentes para la reducción del déficit público y la lucha contra el fraude

reducción varía en función del tipo de discapacidad y el grado de minusvalía:

A) En las adquisiciones por personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 33%, la reducción será de 120.000 euros.

B) En las adquisiciones por personas con discapacidad psíquica, con un grado de minusvalía igual o superior al 65%, la reducción será de 240.000 euros.

⌒ Reducción por adquisición de vivienda habitual del causante: la Comunidad Valenciana mantiene esta reducción del 95% en los mismos términos que la normativa estatal, con dos diferencias⁸: por un lado, eleva el límite de la reducción a 150.000 euros (en contraste con los 122.606,47 euros en la LISD); y, por otro lado, reduce a 5 años el período de permanencia durante el cual el contribuyente debe mantener la vivienda en su propiedad, frente a los 10 años exigidos en la ley estatal.

⌒ Reducción por adquisición de empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades: en el ámbito de la Comunidad Valenciana, los puntos 3º y 4º del apartado Dos del artículo 10 de la Ley 13/1997, de la Generalitat Valenciana⁹.

Está prevista esta reducción del 95% en términos similares a los de la LISD, si bien se establece un período de mantenimiento por parte del adquirente de 5 años, en lugar de los 10 requeridos en la norma estatal. Igualmente, se contempla la posibilidad de aplicar esta reducción si el causante estuviera jubilado de la actividad de la empresa o negocio en el momento del fallecimiento. En este caso la reducción sólo será aplicable al cónyuge o a sus descendientes que cumplan con los requisitos exigidos y por la parte en que resulten adjudicatarios. La reducción variará en función de la edad que tuviese el causante en la fecha de la jubilación: reducción del 90% si tenía entre 60 y 64 años, o del 95% si había cumplido los 65 años.

⌒ Reducción por adquisición de Patrimonio Histórico o Cultural: a través de la Ley 13/1997, apartado Dos, punto 2º, se contempla, en el ámbito valenciano, la reducción del 95% del valor de los bienes que se encuentren “inscritos en el Registro General de Bienes de interés Cultural, en el Inventario General del Patrimonio Cultural Valenciano, o que antes de finalizar el plazo para presentar la declaración por este Impuesto se inscriban en cualquiera de estos Registros, siempre que sean cedidos para su exposición en las siguientes condiciones:

o 1º) que la cesión se efectúe a favor de la Generalitat Valenciana, Corporaciones locales de la Comunidad Valenciana, Museos de titularidad pública de la Comunidad Valenciana u otras instituciones culturales dependientes de los entes públicos territoriales de la Comunidad Valenciana

o 2º) que el bien se ceda gratuitamente, para su exposición al público”¹⁰. La reducción varía según el período de cesión del bien, siendo del 95% para cesiones de más de 20 años; del 50% para cesiones de más de 10 años y del 25% para cesiones de más de 5 años.

⌒ Reducción propia por adquisición de empresa individual agrícola: la Comunidad Valenciana introdujo, a través del artículo Diez de la Ley 13/1997¹¹, esta reducción

fiscal en la *Comunitat Valenciana*, así como otras medidas en materia de ordenación del juego.

8 Redacción dada por el Decreto Ley 4/2013, de 2 de agosto, del *Consell*, por el que se establecen medidas urgentes para la reducción del déficit público y la lucha contra el fraude fiscal en la *Comunitat Valenciana*, así como otras medidas en materia de ordenación del juego.

9 Redacción dada por la Ley 11/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la *Generalitat Valenciana*.

10 Ley 9/1999, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la *Generalitat Valenciana* para 2000.

11 Redacción dada por la Ley 10/2006, de 26 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión

propia, aplicable cuando se transmita una empresa individual agrícola a favor del cónyuge, descendientes o adoptados del causante, o, cuando estos no existan, la adquisición sea efectuada por los ascendientes, adoptantes y parientes colaterales, hasta el tercer grado. En este supuesto, la base imponible se reducirá en el 95% del valor neto de los elementos patrimoniales afectos a la empresa transmitida, siempre que se cumplan, simultáneamente, los siguientes requisitos:

- 1) Que la actividad no hubiera constituido la principal fuente de renta del causante durante los 4 años anteriores a la fecha del devengo del Impuesto;
- 2) Que el causante haya ejercido dicha actividad de forma habitual, personal y directa;
- 3) Que la empresa adquirida se mantenga en el patrimonio del adquirente durante los 5 años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que aquél fallezca, a su vez, dentro de dicho plazo.

Esta reducción se aplicará también cuando el causante estuviera jubilado de la actividad empresarial agrícola en el momento de su fallecimiento, siempre que dicha actividad se hubiera ejercido de forma habitual, personal y directa por su cónyuge o por alguno de sus descendientes o adoptados. En tal caso, la reducción se aplicará únicamente a éstos si ejercen la actividad y cumplen los demás requisitos establecidos con carácter general. La reducción aplicable será del 95% si, en el momento de la jubilación, el causante hubiera cumplido los 65 años; y del 90% si, en dicha fecha, el causante tuviera entre 60 y 64 años cumplidos.

Sintéticamente, la regulación básica de estas reducciones por comparación con la normativa estatal sería la siguiente:

CUADRO COMPARATIVO DE LAS REDUCCIONES APLICABLES EN LAS ADQUISICIONES MORTIS CAUSA EN LA NORMATIVA ESTATAL Y EN LA NORMATIVA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA.	
Base liquidable: Sucesiones BI – Reducciones de base (estatales y autonómicas)	
<u>A) Reducciones estatales</u>	<u>B) Reducciones Comunidad Valenciana</u>
SUCESIONES ESTATALES	SUCESIONES CMD. VALENCIANA
Por grado de parentesco. Grupos: I, II, III y IV (cuantía fija)	Por grado de parentesco. Incrementa la estatal en los Grupos I y II. Incompatible con la estatal
Adquisiciones por discapacitados. (cuantía fija)	Adquisiciones personas con minusvalía. Incrementa la cuantía estatal. Incompatible con la estatal.
Empresa individual, negocio profesional Cónyuge, descendiente. Mantener 10 años; reducción: 95% del valor.	Empresa individual, negocio profesional. Sólo lo debe mantener 5 años. Aplicable a jubilados. Incompatible con la estatal.
Participaciones en entidades. Cónyuge, descendiente. Mantener 10 años; reducción: 95% del valor.	Participaciones en entidades. Sólo lo debe mantener 5 años. Incompatible con la estatal.
Vivienda habitual.	Vivienda habitual.

Cónyuge, descendiente o colateral mayor 65 que conviva, mantener 10 años; reducción: 95% del valor; cuantía: límite por SP.	Incrementa el límite. Sólo se debe mantener 5 años. Incompatible con la estatal.
Bienes del Patrimonio Histórico. Cónyuge, descendiente. Mantener 10 años; reducción: 95% del valor.	
	Bienes incluidos en el Registro de bienes de interés cultural o en el inventario del patrimonio cultural valenciano. Se exige que se cedan para su exhibición; la cuantía de la reducción varía según los años de cesión.
Transmisiones <i>mortis causa</i> consecutivas. En 10 años, los mismos bienes a favor de descendientes; reducción de los impuestos satisfechos.	
Reducciones del 90% al 50%. Ley 19/1995, modernización de explotaciones agrarias.	
	Adquisición empresa individual agrícola. Cónyuge, descendientes. Que no fuera principal fuente de renta delcausante en los 4 años anteriores al devengo. Aplicable a jubilados. Reducción: 95%/ 90%. Mantener 5 años.

☛ **Reducciones sobre la base imponible en adquisiciones *inter vivos*:**

○ Reducción por parentesco¹²

A) Adquisiciones por hijos o adoptados menores de 21 años, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros: 100.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el donatario, sin que la reducción pueda exceder de 156.000 euros.

B) Adquisiciones por hijos o adoptados de 21 años o más y por padres o adoptantes, que tengan un patrimonio preexistente, en todos los casos, de hasta 2.000.000 de euros: 100.000 euros.

C) Adquisiciones por nietos, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros, siempre que su progenitor, que era hijo del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo: 100.000 euros, si el nieto tiene 21 o más años, y

¹² Apartado 1º del artículo Diez Bis de la Ley 13/1997 (redacción dada por el Decreto Ley 4/2013, de 2 de agosto, del *Consell*, por el que se establecen medidas urgentes para la reducción del déficit público y la lucha contra el fraude fiscal en la *Comunitat Valenciana*, así como otras medidas en materia de ordenación del juego). Véase también la disposición adicional decimosexta añadida por la Ley 5/2013, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la *Generalitat*.

100.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el nieto, sin que, en este último caso, la reducción pueda exceder de 156.000 euros.

D) Adquisiciones por abuelos, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros, siempre que su hijo, que era progenitor del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo: 100.000 euros.

A los efectos de los citados límites de reducción, se tendrá en cuenta la totalidad de las adquisiciones lucrativas *inter vivos* provenientes del mismo donante, efectuadas en los cinco años inmediatamente anteriores al momento del devengo.

⌋ Reducción por minusvalía¹³: si el donatario es una persona con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65%, y con discapacidad psíquica, con un grado de minusvalía igual o superior al 33%, además de las que pudieran corresponder en función del grado de parentesco con el donante, se aplicará una reducción de 240.000 euros. Cuando la adquisición se efectúe por personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía superior al 33%, que sean padres, adoptantes, hijos o adoptados del donante, se aplicará una reducción de 120.000 euros.

Idéntica reducción, con los mismos requisitos de discapacidad, resultará aplicable a los nietos, siempre que su progenitor, hijo del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo, y a los abuelos, siempre que su hijo, progenitor del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo.

⌋ Reducciones en atención a los bienes donados¹⁴: se prevé la reducción del 95% del valor de los elementos patrimoniales afectos o del valor de las participaciones en los supuestos de transmisiones de una empresa individual agrícola, de una empresa individual o de un negocio profesional y de participaciones en entidades. Estas reducciones serán aplicables si los sujetos reúnen los requisitos y condiciones exigidos en la norma que coinciden con los previstos para las transmisiones mortis causa de estos mismos bienes excepto en el supuesto de empresa individual agrícola, en el que únicamente se aplica la reducción cuando la transmisión se efectúe a favor de los hijos o, en caso de no existir éstos, a los padres.

Asimismo, se mantiene en los mismos términos previstos en la norma estatal, la reducción del 95% cuando se donen a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, bienes integrantes del Patrimonio Histórico español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las CCAA.

⌋ Reducción por donaciones dinerarias destinadas al desarrollo de una actividad empresarial o profesional en el ámbito cultural¹⁵: en las transmisiones de cantidades dinerarias destinadas al desarrollo de una actividad empresarial o profesional, con fondos propios inferiores a 300.000 euros, en el ámbito de la cinematografía, las artes escénicas, la música, la pintura y otras artes visuales o audiovisuales, la edición, la

13 Apartado 2º del artículo Diez Bis de la Ley 13/1997 (Redacción dada por la Ley 14/2007, de 26 de diciembre, de la Generalitat, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la *Generalitat*. Véase también la disposición adicional decimosexta añadida por la Ley 5/2013, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la *Generalitat*.

14 Ley 13/1997, artículo Diez Bis, apartados 3º, 4º y 5º (Redacción dada por la Ley 14/2007, de 26 de diciembre, de la *Generalitat*, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la *Generalitat*; y por la Ley 14/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la *Generalitat Valenciana*).

15 Artículo 31 de la Ley 9/2014, de 29 de diciembre, de la Generalitat, de impulso de la actividad y del mecenazgo cultural en la Comunitat Valenciana, en virtud del cual se añade un nuevo apartado 6 al artículo 10 bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat.

investigación o en el ámbito social, la base imponible del Impuesto tendrá una reducción de hasta 1.000 euros. A los efectos del citado límite de reducción, se tendrá en cuenta la totalidad de las adquisiciones dinerarias lucrativas provenientes del mismo donante efectuadas en los tres años inmediatamente anteriores al momento del devengo. En todo caso, la aplicación de esta reducción es compatible con la de las previstas en los apartados 1 y 2 del artículo 10 bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat.

En consecuencia, la regulación de estas reducciones en la Comunidad Valenciana, por comparación con las del Estado, puede sintetizarse del siguiente modo:

CUADRO COMPARATIVO DE LAS REDUCCIONES APLICABLES EN LAS ADQUISICIONES <i>INTER VIVOS</i> EN LA NORMATIVA ESTATAL Y EN LA NORMATIVA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA.	
Base liquidable: Donaciones BI - Reducciones de base (estatales y autonómicas)	
<u>Reducciones estatales</u>	<u>B) Reducciones Comunidad Valenciana</u>
DONACIONES ESTATALES	DONACIONES CMD. VALENCIANA
	Por grado de parentesco. Se aplican a las adquisiciones por hijos, padres, nietos y abuelos. Cuantía fija, mismo importe que sucesiones. Patrimonio previo de hasta 2.000.000 €.
	Adquisiciones personas con minusvalía. Cuantía fija, requisitos e importe igual que en sucesiones
Empresa individual, negocio profesional. Se exige además que el donante sea mayor de 65 años o con incapacidad permanente. Mantener 10 años.	Empresa individual, negocio profesional. Sólo se debe mantener 5 años. Aplicable a menores de 65 años que estén jubilados.
Bienes del Patrimonio Histórico. Se exige también que el donante sea mayor de 65 años o con incapacidad permanente. Mantener 10 años.	
Reducciones del 90% al 50%. Ley 19/1995, modernización de explotaciones agrarias.	
	Adquisición empresa individual agrícola. Sólo hijos o padres. Que no sea principal fuente de renta. Reducción: 95%.
	Donación dineraria empresa cultural. Actividad empresarial o profesional de carácter cultural con fondos propios

	inferiores a 300.000 euros. Reducción de hasta 1.000 euros.
--	---

Por lo que concierne a la tarifa del Impuesto, ciertamente la Comunidad Valenciana ha regulado una propia, que coincide básicamente con la del Estado. Lo mismo ocurre respecto a los coeficientes multiplicadores por patrimonio preexistente establecidos por el legislador valenciano, idénticos a los previstos en la legislación estatal.

Tarifa aplicable en la Comunidad Valenciana:

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	7.993,46	7,65
7.993,46	611,50	7.668,91	8,50
15.662,38	1.263,36	7.831,19	9,35
23.493,56	1.995,58	7.831,19	10,20
31.324,75	2.794,36	7.831,19	11,05
39.155,94	3.659,70	7.831,19	11,90
46.987,13	4.591,61	7.831,19	12,75
54.818,31	5.590,09	7.831,19	13,60
62.649,50	6.655,13	7.831,19	14,45
70.480,69	7.786,74	7.831,19	15,30
78.311,88	8.984,91	39.095,84	16,15
117.407,71	15.298,89	39.095,84	18,70
156.503,55	22.909,81	78.191,67	21,25
234.695,22	39.225,54	156.263,14	25,25
390.958,37	79.072,64	390.958,37	29,75
781.916,75	195.382,76	En adelante	34,00

En la Comunidad Valenciana están vigentes los siguientes coeficientes multiplicadores en función del patrimonio preexistente:

Patrimonio preexistente (euros)	Grupos I y II	Grupo III	Grupo IV
De 0 a 390.657,87	1,0000	1,5882	2,0000
De más de 390.657,87 a 1.965.309,58	1,0500	1,6676	2,1000
De más de 1.965.309,58 a 3.936.629,28	1,1000	1,7471	2,2000
De más de 3.936.629,28	1,2000	1,9059	2,4000

☛ **Bonificaciones sobre la cuota en adquisiciones *mortis causa*:** la Comunidad Valenciana ha establecido una bonificación del 75% de la cuota tributaria para las adquisiciones por Grupos I y II, o por discapacitados físicos o sensoriales con un grado de minusvalía igual o superior al 65%, o discapacitados psíquicos con un grado de minusvalía igual o superior al 33%.

☛ **Bonificaciones sobre la cuota en adquisiciones *inter vivos*:** la Comunidad Valenciana ha establecido una bonificación del 75% de la cuota tributaria para las adquisiciones *inter vivos*, cuando:

oa) Sean efectuadas por los padres, adoptantes, hijos o adoptados del donante; o por los nietos o los abuelos, cuando el hijo hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo. Esta bonificación tiene un límite de 150.000 euros y sólo se aplica cuando el patrimonio preexistente del donatario no excede de 2.000.000 de euros;

ob) Sean realizadas a favor de discapacitados físicos o sensoriales con un grado de minusvalía igual o superior al 65% o discapacitados psíquicos con un grado de minusvalía igual o superior al 33%, siempre que sean efectuadas por los padres, adoptantes, hijos o adoptados del donante o los nietos o los abuelos, cuando el hijo hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo.

Por último, cabe recordar que en la Comunidad Valenciana el plazo de presentación de las autoliquidaciones es de seis meses en los supuestos de transmisiones *mortis causa* y de un mes¹⁶ en los restantes supuestos. Cuando el contribuyente se hubiera aplicado un beneficio fiscal y con posterioridad se produzca la pérdida del derecho a su aplicación, deberá presentar una autoliquidación en el plazo de un mes, incluyendo la parte del impuesto que hubiera dejado de ingresar, así como los intereses de demora.

3. PROPUESTAS DE REFORMA A ADOPTAR POR LA GENERALITAT VALENCIANA.

En aras a la consecución de la deseable corresponsabilidad fiscal del sistema y, al tiempo, al robustecimiento de los principios de capacidad económica, suficiencia financiera y progresividad, se considera conveniente un progresivo rescate del ISD. Esta progresiva recuperación operaría en un doble sentido: por una parte, se valora la necesidad de que dicho rescate se lleve a cabo de manera paulatina; y, por otra parte, parece aconsejable proponer la introducción de criterios de progresividad en la regulación en vigor.

3.1.- Adquisiciones *mortis causa*.

Atendidos los datos de recaudación disponibles y las premisas expuestas, las dos primeras medidas propuestas por la Comisión pretenden acentuar la progresividad, de manera que se opere una mayor reducción para un mayor número de contribuyentes y una menor reducción para un menor número de contribuyentes, atendiendo respectivamente al grado de parentesco y al importe de la base liquidable.

☛ Propuesta nº 1 (ISD).- Incremento de la reducción por parentesco en adquisiciones *mortis causa*.

El actual ISD combina tipos marginales elevados con importantes beneficios fiscales. De hecho, la tarifa regulada por la Comunidad Valenciana coincide básicamente con la estatal, cuyos tipos impositivos son los más elevados de Europa. A juicio de la Comisión, si se decide mantener dicha tarifa, debería incrementarse la reducción por parentesco actualmente en vigor, que podría pasar a ser de 200.000 euros por causahabiente, para los Grupos I y II, independientemente de la edad.

☛ Propuesta nº 2 (ISD).- Reducción de la bonificación sobre la cuota en adquisiciones *mortis causa*.

¹⁶ Según el Decreto Ley 4/2013, de 2 de agosto, del Consell, en virtud del cual se modifica el plazo de 30 días previsto en la legislación estatal.

La Comisión es partidaria de reducir dicha bonificación¹⁷, incidiendo además en la progresividad, lo que coadyuvaría a que el impuesto sucesorio recuperara la función redistributiva de la riqueza con la que se concibió en sus orígenes.

La bonificación de la cuota podría articularse como sigue:

Base liquidable	Bonificación Grupos I y II
De 0 a 250.000 euros	65%
De más de 250.000 a 400.000 euros	50%
De más de 400.000 a 800.000 euros	30%
De más de 800.000 a 1 millón de euros	10%
Más de 1 millón de euros	0%

Esta propuesta debe interpretarse de manera conjunta con la parte del Informe de la Comisión relativo a la tributación de la empresa familiar que se transmite *mortis causa*. En este caso, se propone configurar la presente bonificación como incompatible con la reducción aplicable sobre la base, de forma que aplicada ésta, no podría practicarse sobre la cuota resultante la bonificación en relación con la parte de la cuota que corresponda a la empresa familiar.

👉 Propuesta nº 3 (ISD).- Solución de la discriminación derivada de las uniones de hecho en adquisiciones *mortis causa*.

A juicio de la Comisión, la discriminación en el trato fiscal que se otorga a las uniones de hecho, por comparación con el que reciben los supuestos en los que existe vínculo matrimonial, debería resolverse por la vía de la equiparación de ambas situaciones.

Por consiguiente, a imagen y semejanza de lo ya realizado por otras CCAA, la Comisión se muestra partidaria de solucionar esta problemática a través de la introducción de una cláusula, en la que de manera expresa se prevea dicha equiparación de la pareja de hecho al cónyuge (previa inscripción en el Registro correspondiente), a efectos de la aplicación de la reducción por parentesco en adquisiciones *mortis causa*. Nótese que esta situación únicamente se producirá en sucesiones testamentarias, ya que el Código civil no contempla a la pareja de hecho como heredera forzosa en el caso de sucesión *ab intestato*.

La citada cláusula podría formularse como sigue:

“Respecto a la aplicación de la reducción por parentesco en adquisiciones *mortis causa*, se asimilan a los cónyuges los miembros de parejas de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja durante, al menos, los dos años anteriores a la fecha de devengo del Impuesto y cuya unión cumpla los requisitos establecidos en la normativa aplicable. Dicha unión deberá estar inscrita en el Registro oficial de uniones de hecho y ambas circunstancias, inscripción y convivencia, deberán constar en el documento que recoja el acto o contrato sujeto al impuesto. En caso de que a la fecha del fallecimiento no hubieran transcurrido dos años desde la inscripción,

¹⁷ Actualmente la redacción del art. 12.bis de la Ley 13/1997, limita la bonificación del 75 por 100 a la parte de la cuota que se corresponde con “el valor de los bienes y derechos declarados”, de forma que el beneficio no puede aplicarse cuando el contribuyente no ha presentado la autoliquidación del impuesto. La redacción actual de la norma autonómica podría albergar una “sanción impropia”, lo que pondría en duda su constitucionalidad. Además, en los casos de falta de declaración, la inaplicación del beneficio unida a la instrucción de un procedimiento sancionador, podría implicar en la práctica una vulneración del principio *non bis in idem*. Con objeto de evitar estos efectos de la norma, la Comisión propone modificar la configuración de la bonificación del art. 12 bis, de forma que desaparezca la limitación del beneficio “al valor de los bienes declarados” o, si se quiere mantener esta limitación, se configure como un beneficio fiscal rogado.

esta última circunstancia podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba válidos en Derecho”.

3.2.- Adquisiciones *inter vivos*.

🚩 Propuesta nº 4 (ISD).- Mantenimiento de la reducción por parentesco en adquisiciones *inter vivos*.

La Comisión estima conveniente el mantenimiento de la reducción por parentesco actualmente en vigor (100.000 euros), en una política deliberada de discriminación a favor de las adquisiciones *mortis causa*.

Respecto a la referencia a los contribuyentes con patrimonio preexistente superior a 2.000.000 de euros, la Comisión entiende que debería estudiarse la posible reducción de dicho importe, equiparándolo al mínimo exento vigente en el IP (600.000 euros). Ello denotaría la homogeneidad del sistema, ahondando al tiempo en las exigencias del principio de progresividad.

🚩 Propuesta nº 5 (ISD).- Modificación de la bonificación sobre la cuota en adquisiciones *inter vivos*.

En la misma dirección, la Comisión – atendido el mantenimiento de la reducción en la base - sugiere a la Generalitat Valenciana que suprima la bonificación sobre la cuota en donaciones. Con ello se lograría una reactivación del ISD, más acelerada en la modalidad de donaciones.

Conviene advertir, empero, sobre los posibles inconvenientes derivados de esta solución. Un tratamiento fiscal más exigente en este punto propiciaría un mayor riesgo de elusión, que debería traducirse en un control efectivo de la Administración Tributaria sobre las transmisiones onerosas y las futuras declaraciones resultantes de dichas transmisiones.

3.3.- Consideraciones finales.

Como reflexión común a todas las propuestas enunciadas, la Comisión reitera la necesidad de respetar los principios constitucionales en materia tributaria, especialmente el principio de igualdad en situaciones comparables atendiendo a la consolidada doctrina del TC en la materia y la exigencia de no confiscatoriedad.

En esta línea, conviene asimismo tener presente la jurisprudencia del TJUE, atendida la importancia de la que son acreedores los principios y libertades europeos en ausencia de instrumentos convencionales de índole internacional sobre la materia sucesoria. En efecto, pese a existir tres CDI en este ámbito, suscritos por España con Grecia¹⁸, Francia¹⁹ y Suecia²⁰, la antigüedad de los mismos (nótese que son anteriores no sólo al Convenio modelo de la OCDE de 1982 en materia sucesoria, sino incluso al “Proyecto de convenio para evitar la doble imposición con respecto a los Impuestos sobre el Patrimonio y las Herencias” de 1966) ha conducido a su inaplicación práctica.

18 Convenio celebrado el 6 de marzo de 1919, fijando reglas que se han de aplicar a las sucesiones de los españoles y de los griegos fallecidos en Grecia y en España, respectivamente.

19 CDI entre España y Francia (BOE 7-enero-1964).

20 CDI entre España y Suecia (BOE 16-enero-1964).

En este sentido, aunque la fiscalidad directa constituye una competencia de los Estados miembros, no es menos cierto que el propio TJUE²¹ ha condicionado dicho ejercicio a la no contravención de los principios (no discriminación) y libertades (restricción) del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. La doctrina sentada por el TJUE incluye a las sucesiones en el ámbito de los movimientos de capitales, parte del análisis de situaciones comparables, no puramente internas y exige una causa de justificación válida (“razón imperiosa de interés general”) a efectos de admitir la eventual restricción provocada por la normativa interna de un Estado miembro. Todo lo cual deberá ser tomado en consideración por la Generalitat Valenciana en el ámbito de su actuación normativa.

Esta reflexión debiera ser tenida en cuenta también por las Cortes Generales, en la medida en que la reforma legislativa acometida tras la Sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014 ha resuelto la vulneración respecto a los residentes en la UE y en el EEE, pero no en los supuestos de extracomunitarios. Adviértase que la libre circulación de capitales es la única de las libertades económicas reconocidas en el Tratado, que puede invocarse no sólo en relación con operaciones producidas entre los Estados miembros, sino también sobre las que tengan lugar entre Estados miembros y terceros países (aunque no es menos cierto que la extensión de esta libertad a terceros Estados no significa que se produzca en idénticos términos a los aplicados a los residentes en Estados miembros).

En consecuencia, a juicio de la Comisión, no es arriesgado pensar que pronto surgirán nuevas controversias en relación con sujetos residentes en terceros Estados y adquisiciones generadas por causantes también residentes en terceros Estados, sobre la base de que los movimientos de capitales a los que dan lugar también quedan amparados, aun con diferente alcance, por las normas cuyas obligaciones fueron incumplidas por el Estado español. En otras palabras, la reforma ha puesto fin al procedimiento de infracción, dado que la Sentencia del TJUE sólo se refiere al territorio de la UE y EEE; sin embargo, nada impedirá a cualquier interesado iniciar un nuevo procedimiento de infracción relativo a supuestos extracomunitarios, basándose en la jurisprudencia del propio Tribunal de Justicia en la materia.

²¹ Véanse, entre otros: Asunto C-364/01, Barbier; Asunto C-464/05, Geurts y Votgen; Asunto C-513/03, Van Hilten - van der Heijden; Asunto C-256/06, Jäger; Asunto C-43/07, Arens-Sikken; Asunto C-11/07, Eckelkamp; Asunto C-67/08, Block; Asunto C-132/10, Halley; Asunto C-31/11, Scheunemann; Asunto C-181/12, Yvon Welte; Asunto C-127/12, Comisión Europea y Reino de España Asunto C-522/14, Sparkasse Allgäu y Asunto C-123/15, Fielen

CAPÍTULO III. IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO.

1. CONSIDERACIONES GENERALES.

Entendido como impuesto global sobre el patrimonio neto de las personas físicas, la realidad evidencia que estamos ante un tributo que prácticamente ha desaparecido en la UE²². Así ha ocurrido, entre otros, en Irlanda, Austria, Dinamarca, Países Bajos, Finlandia, Luxemburgo y Suecia, donde el IP fue derogado expresamente; y en Alemania, donde se halla suspendido, por declaración de inconstitucionalidad, con efectos a partir del 1 de enero de 1997. Sólo Francia, Italia y España conservan un gravamen de estas características, si bien cabe precisar que en el país galo se concibe como un tributo de solidaridad que se aplica sobre las fortunas más elevadas (*Impôt de solidarité sur la fortune*); y que en España permaneció inerte (dada la bonificación del 100% sobre la cuota que se introdujo y la inexistencia de obligación formal de presentar autoliquidación) a raíz de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, desde el 1 de enero de 2008 hasta el 1 de enero de 2011. En esta última fecha volvió a cobrar operatividad en virtud del Real Decreto ley 13/2011, de 16 de septiembre, habiéndose prorrogado anualmente la ausencia de bonificación del 100% sobre la cuota hasta la fecha.

Resulta innegable que el patrimonio constituye un índice de capacidad económica que, teóricamente, debería ser objeto de imposición en un sistema fiscal moderno. Se trata de un gravamen apto para la aplicación de tipos progresivos y cumple un importante papel como instrumento de redistribución de la riqueza. Además, facilita la gestión de otros impuestos, como el de la renta, y posibilita el control de ésta, puesto que permite detectar incrementos no justificados de patrimonio e identificar, por ende, posibles delitos contra la Hacienda Pública y delitos de blanqueo de capitales. Los argumentos que abogan por su supresión son asimismo conocidos y se polarizan en torno a la sobreimposición de la renta del titular del patrimonio gravado, así como a las vías de escape que existen para las grandes fortunas, lo que provoca que el peso de la carga tributaria sea soportado por los contribuyentes de clase media²³. Pese a ello, es evidente que el ordenamiento tributario dispone en la actualidad de mecanismos adecuados para combatir tales distorsiones, que deberían imponer una profunda revisión del mismo -fundamentalmente del mínimo exento, tarifa y

22 El IP únicamente existe en 12 países de los 34 que conforman la OCDE, y sólo está vigente en 6 de los 28 Estados miembros de la UE. Van Boeijen-Ostaszewska, O. (ed.): "European Tax Handbook 2011", IBFD, Amsterdam, 2011.

23 En efecto, los declarantes con patrimonios medios (entre 0,5 y 2,5 millones de euros) soportan el grueso de la recaudación: unas 245.000 -el 25% del total- aportan el 48% de los ingresos. Fuente: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

límite conjunto con el IRPF-, unida a la previsión de alguna medida para evitar que la tributación por IP sea soslayada por la grandes fortunas, especialmente a través de las SICAV.

De otra parte, cabe destacar que se trata del impuesto respecto del que menores y más limitadas competencias normativas ha cedido el Estado a las CCAA, tónica general en la que apenas si se aprecia evolución alguna a lo largo de los distintos períodos de financiación autonómica. El carácter limitado de la cesión de competencias normativas a las CCAA en este impuesto se advierte ya desde el quinquenio 1997-2001 (artículo 13.Dos de la Ley 14/1996), durante el cual aquéllas únicamente dispusieron de poder para regular el mínimo exento y la tarifa.

Al igual que en los demás tributos cedidos, las CCAA experimentaron un aumento de sus competencias normativas sobre el IP con ocasión de la Ley 21/2001. Junto a la posibilidad de regular el mínimo exento - sin límite alguno - y el tipo de gravamen, eliminándose la necesidad de que la tarifa tuviera una progresividad similar a la del Estado, se permitió también, de acuerdo con el artículo 39 de la citada Ley, el establecimiento de deducciones y bonificaciones sobre la cuota por parte de los entes autonómicos.

Dicha ampliación de potestad normativa comportó diversos interrogantes, habida cuenta de la ausencia de límites a la regulación autonómica respecto a la tarifa, en comparación con lo que ocurría en la legislación anterior. Parte de la doctrina consideró que tal facultad se traducía en la posibilidad de establecer aumentos o disminuciones en la cuantía de la tarifa, lo que ya de por sí implicaba un notable campo de decisión, pues en sus manos quedaba desde reducir considerablemente la recaudación del impuesto hasta aprovechar al máximo su potencial recaudatorio, pasando por establecer una tarifa de carácter proporcional. Otras voces, no menos autorizadas, apuntaron la posible introducción de condiciones para su aplicación, en función de las circunstancias del contribuyente. Sin duda, tal actuación hubiera supuesto alterar la naturaleza objetiva del impuesto, al margen de otras consecuencias que, sin embargo, no llegaron a materializarse en la práctica.

Además, se condicionó la potestad legislativa de las CCAA a la hora de diseñar deducciones y bonificaciones de la cuota, señalándose que éstas deberían ser compatibles con las del Estado y aplicarse con posterioridad.

Las competencias normativas cedidas a las CCAA sobre este Impuesto se han mantenido invariables hasta la actualidad, de manera que, tal y como reza el artículo 47 de la Ley 22/2009, las CCAA podrán regular el mínimo exento y el tipo de gravamen, sin limitación alguna, así como las deducciones y bonificaciones sobre la cuota, en los mismos términos establecidos en la normativa anterior.

Por lo que atañe, en primer lugar, a la regulación del mínimo exento, la atención

de los estudiosos se ha polarizado en torno al interrogante previo de si, atendida la indeterminación legal al respecto, era posible articular mínimos de diversas cuantías en función de las circunstancias personales o familiares del contribuyente. Ciertamente, la legislación no pergeña límite alguno en cuanto al ejercicio normativo que los entes autonómicos puedan llevar a cabo sobre el mismo, por lo que en principio las CCAA podrán aumentar o disminuir su importe como estimen oportuno, sin más limitaciones que las derivadas del respeto a los principios constitucionales y de la función propia del impuesto²⁴.

Esta línea de pensamiento no fue compartida, sin embargo, por la unanimidad de la doctrina. Algunos autores tomaron partido por una u otra tesis, basándose fundamentalmente en el carácter objetivo o subjetivo del impuesto, de manera que sólo en el segundo caso²⁵ sería posible tal modulación. Otro sector doctrinal, en cambio, puso el acento en el tratamiento unitario y lineal que la legislación estatal dispensa a este elemento, cuya cuantía es fija y se halla completamente desvinculada de la situación personal o familiar de cada contribuyente.

En segundo lugar, el sistema de financiación vigente a partir de 2002 otorgaba plenas competencias a las CCAA para el establecimiento del tipo de gravamen. El empleo textual de esta última expresión, en lugar de “escala” o “tarifa”, suscitó inicialmente cierta controversia, planteándose la duda de si era admisible que se fijara a nivel autonómico un tipo único. A juicio de la Comisión, son varios los motivos que se oponen a ello. Por un lado, se atacaría frontalmente la naturaleza progresiva del impuesto y, por ende, la necesidad de que éste se establezca de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente. Por otro lado, resultaría incongruente con el objetivo de obtener una mayor justicia redistributiva complementaria a la aportada por el IRPF, función que tradicionalmente se ha reconocido al IP.

2. REGULACIÓN ACTUAL DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO EN LA COMUNIDAD VALENCIANA.

El debate se traslada entonces al ámbito autonómico, de cuya actuación normativa depende, siquiera sea parcialmente, la consecución de un sistema tributario más acorde con los principios constitucionales.

24 Nótese, no obstante, que una tendencia autonómica a la minoración de la carga tributaria, a través de la generalización de mínimos vitales más altos, conlleva necesariamente una reducción en la función de control e información que se atribuye a este impuesto.

25 Aunque nos encontramos ante un impuesto prevalentemente objetivo, es innegable que el mismo encierra cierta dosis de subjetivización, como ocurre, por ejemplo, con la exención a favor del ajuar doméstico, o de la vivienda habitual hasta determinado importe, lo que legitimaría que se pudiera actuar de igual forma que en el IRPF, mediante la fijación de la cuantía del mínimo en atención a las circunstancias personales y familiares del contribuyente.

Centrándonos en la Comunidad Valenciana, desde el 1 de enero de 2016²⁶, la base imponible de los sujetos pasivos por obligación personal del IP que residan habitualmente en este territorio se reducirá, en concepto de mínimo exento, en las siguientes cantidades: a) Con carácter general: 600.000 euros; b) Contribuyentes con discapacidad psíquica, con un grado de minusvalía igual o superior al 33%, y contribuyentes con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65%: 1.000.000 euros.

Adicionalmente, desde la fecha señalada se estableció una tarifa autonómica propia, con tipos de gravamen aplicables por tramos de base liquidable. Se mantienen los importes de los 8 tramos anteriores de base liquidable, con incremento de los tipos en aproximadamente un 25%, con una mínima amortiguación por el redondeo decimal a la baja en algunos tramos, respecto a la tarifa regulada en el artículo 30.2 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, aplicable hasta el 31 de diciembre de 2015. De acuerdo con ello, la base liquidable se grava a los tipos de la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto Base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62
2.673.999,01	32.255,10	2.673.999,02	2,12
5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62
10.695.996,06	229.061,43	En adelante	3,12

El artículo 47 de la Ley 22/2009 permite que las CCAA de régimen común puedan aprobar sus propias deducciones y bonificaciones del Impuesto, que deberán ser compatibles con las establecidas por la normativa estatal, sin que puedan suponer una modificación de las mismas, debiendo aplicarse siempre con posterioridad a las deducciones y bonificaciones estatales. En la Comunidad Valenciana, actualmente, no existe ninguna deducción ni bonificación autonómica aplicable.

Paralelamente, conviene significar que el peso recaudatorio de este tributo es muy reducido, pese a sus elevados tipos de gravamen -superiores a los de la tarifa estatal- y resulta soportado por un número escaso de contribuyentes²⁷. A nivel estatal, la recaudación del IP antes de quedar en suspenso en 2008

²⁶ Ley Comunidad Valenciana 13/1997 (artículos 8 y 9, redacción por Ley Comunidad Valenciana 10/2015 -artículos 46, 47 y Disposición final 3ª-). DOCV 31-12-2015.

²⁷ Menos de millón y medio de declarantes por el IP, frente a los más de 19 millones de declarantes en el IRPF. Fuente: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

ascendía a 2.412 millones de euros. Su reintroducción en 2012 ha supuesto un producto recaudatorio de 740 millones de euros (a los que habría que añadir la recaudación potencial de la Comunidad de Madrid, que sigue manteniendo una bonificación del 100% de la cuota)²⁸.

En otro orden de ideas, los bienes y derechos que tienen mayor peso específico en la determinación de la base imponible son las cuentas bancarias, los inmuebles y las participaciones en el patrimonio de entidades o fondos de inversión y en bonos, obligaciones y otros activos financieros. Sin embargo, atendida la elusión y evasión fiscal, así como la erosión de las bases imponibles, se evidencia que en la práctica el IP recae esencialmente sobre la propiedad inmobiliaria.

3. PROPUESTAS DE REFORMA A ADOPTAR POR LA GENERALITAT VALENCIANA.

➤ Propuesta nº 1 (IP).- Mantener las medidas introducidas para 2016 (mínimo exento y tarifa).

La Generalitat Valenciana puede mantener o modificar las medidas adoptadas sobre el mínimo exento y la tarifa, introducidas con efectos desde el 1 de enero de 2016. Mientras el mínimo exento establecido en la normativa estatal se sitúa en 700.000 euros, el importe del mismo en la Comunidad Valenciana se ha rebajado, con carácter general a partir de 2016, a 600.000 euros.

A la luz de los principios de autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal, resulta obvio que la Generalitat Valenciana se halla legitimada para ejercitar su poder normativo sobre estos aspectos del IP. No obstante, dicho ejercicio normativo ha de ser también respetuoso con los restantes principios propugnados tanto por la Constitución española, cuanto por el Derecho europeo.

Por ello, debe tenerse en cuenta que la existencia de un mínimo exento inferior al del Estado podría plantear problemas en relación con residentes en la Comunidad Valenciana, en supuestos comparables, desde la perspectiva del principio de no discriminación proclamado por el TJUE, que prohíbe cualquier restricción que no esté justificada en este campo. Sin embargo, si se optara por incrementar el mínimo exento y situarlo por encima del estatal, se correría el riesgo de perjudicar al no residente en la Comunidad Valenciana, siempre en situaciones idénticas o comparables, frente a los residentes en otras CCAA.

Tomando en consideración las razones expuestas, la Comisión estima razonable que se mantenga el mínimo exento en el importe de 600.000 euros, atendida su reciente reforma y el carácter indeseable de llevar a cabo modificaciones continuas sobre el mismo aspecto en tan escaso margen temporal, en aras al respeto del principio de seguridad jurídica en su vertiente objetiva de certeza jurídica.

La rebaja del mínimo exento comporta un riesgo de descapitalización en el caso de personas mayores con amplio patrimonio inmobiliario, que pueden verse obligadas a descapitalizarse para satisfacer anualmente el IP. De ahí que se valore positivamente la Orden HAP/347/2016, de 11 de marzo, por la que se eleva a 30.000 euros el límite exento de la obligación de aportar garantía en las

²⁸ Fuente: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas derivadas de tributos cedidos cuya gestión recaudatoria corresponda a las CCAA, y se proponga a la Generalitat Valenciana facilitar en la misma línea la obtención de los aplazamientos y fraccionamientos que en su ámbito territorial sean solicitados por este Impuesto.

Partiendo de que el IP se recauda conjuntamente con el IRPF, la Comisión entiende que este tipo de medidas resultarían de fácil articulación.

CAPÍTULO IV. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.

La última reforma fiscal realizada en el ámbito de este Impuesto es la que tuvo lugar por Decreto Ley del Consell 4/2013, de 2 de agosto, por el que se establecen medidas urgentes para la reducción del déficit público y la lucha contra el fraude fiscal en la Comunitat Valenciana, así como otras medidas en materia de ordenación del juego. Fruto de esta reforma, entre otras materias, se modificaron los tipos de las modalidades de TP y AJD.

Propuesta nº 1 (ITPAJD).- No introducir, en este momento, modificaciones con relación a los tipos impositivos.

Esta Comisión entiende que, dada la reciente modificación de dichos tipos impositivos y, dado que se considera correcto el tipo general del 10% en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas aplicable a las transmisiones de inmuebles, así como a la constitución o cesión de derechos reales que recaigan sobre aquellos, salvo los derechos reales de garantía, en consonancia con el tipo impositivo aplicable en el IVA para la entrega de viviendas nuevas, no se considera oportuno realizar ninguna modificación al respecto.

No obstante y en cuanto a la posibilidad de introducir bonificaciones, hay una materia muy sensible en la actual situación de crisis económica respecto de la cual, la Comisión, entiende que podría ser objeto de un tratamiento fiscal más beneficioso: la relativa a la novación de préstamos y créditos hipotecarios.

Esta materia está regulada en la Ley 2/1994, de 30 de marzo, por la que se regula la subrogación y la modificación de los Préstamos Hipotecarios, materia que a su vez fue objeto de modificación por la Ley 41/2007, de 7 de diciembre, que amplió el concepto de novación modificativa en el artículo 4.2:

Artículo 4.2: “... Cuando el prestamista sea una de las entidades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley, las escrituras públicas de modificación de préstamos hipotecarios podrán referirse a una o varias de las circunstancias siguientes*i)* la ampliación o reducción de capital;
ii) la alteración del plazo;
iii) las condiciones del tipo de interés inicialmente pactado o vigente;
iv) el método o sistema de amortización y cualesquiera otras condiciones financieras del préstamo;
v) la prestación o modificación de las garantías personales. “

Sin embargo, el artículo 9 sólo recoge la exención para las novaciones que consistan en alteración del plazo o interés:

Artículo 9: *“Estarán exentas en la modalidad gradual de «Actos Jurídicos Documentados» las escrituras públicas de novación modificativa de préstamos hipotecarios pactados de común acuerdo entre acreedor y deudor, siempre que el acreedor sea una de las entidades a que se refiere el artículo 1 de esta ley y la modificación se refiera a las condiciones del tipo de interés inicialmente pactado o vigente, a la alteración del plazo del préstamo, o a ambas.”*

Atendiendo a cuanto antecede, se considera conveniente formular la siguiente propuesta.

. Propuesta nº 2 (ITPAJD).- Introducir una bonificación en materia de novación de préstamos y créditos hipotecarios con el objetivo de que los deudores hipotecarios puedan mejorar las condiciones financieras de dichos préstamos y créditos y siempre que el objeto hipotecado sea la vivienda habitual.

La Comisión entiende aconsejable ampliar este beneficio para el caso de que la novación consista en la modificación del método o sistema de amortización y cualesquiera otras condiciones financieras del préstamo (apartado iv) del artículo 4.2 antes indicado, con el objeto de que los deudores hipotecarios puedan mejorar las condiciones financieras de sus préstamos y créditos hipotecarios, teniendo en cuenta que sólo sería de aplicación si concurren los parámetros que se indican a continuación, dado que el objetivo de esta medida es beneficiar a los deudores con menos recursos y siempre que el objeto hipotecado sea la vivienda habitual. Dichos parámetros serían los siguientes:

- Que el acreedor sea una de las entidades a las que se refiere el artículo 1 de dicha Ley,
- Que el préstamo o crédito hipotecario haya tenido como finalidad la adquisición de la vivienda habitual, y
- Que el capital del préstamo o crédito hipotecario objeto de novación no exceda de 300.000 euros, por aplicación analógica de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio en materia de vivienda habitual.

De modo que, la exención establecida en la Ley 2/94 sería de aplicación para los supuestos de novación del tipo de interés o del plazo en los términos establecidos en dicha Ley, y lo que se introduciría sería un nuevo tipo de novación bonificada (para el caso de que se modifique el método o sistema de amortización y cualesquiera otras condiciones financieras del préstamo), novación condicionada a la observancia de requisitos más estrictos.

Se propone la siguiente redacción:

“Las primeras copias de escrituras públicas que documenten la novación modificativa de los préstamos y créditos hipotecarios pactada de común acuerdo entre el deudor y el acreedor, siempre y cuando este último sea una de las entidades a las que se refiere el artículo 1 de la Ley 2/1994, de 30 de marzo, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios, y que la modificación se refiera a la novación del método o sistema de amortización y cualesquiera otras condiciones financieras del préstamo, gozarán de una bonificación del 100% de la cuota tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, establecida por el artículo 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, siempre que el préstamo objeto de novación cumpla los siguientes requisitos:

- que dicho préstamo se hubiese concertado con la finalidad de la adquisición de una vivienda,*
- que dicha vivienda constituya la vivienda habitual del deudor y/o del hipotecante en el momento de la novación y*
- que el importe inicial del principal del préstamo no exceda de 300.000 euros.*

Dentro del concepto de modificación del método o sistema de amortización y de cualesquiera otras condiciones financieras del préstamo no se entenderán comprendidas la ampliación o reducción de capital; la alteración del plazo o de las condiciones del tipo de interés inicialmente pactado o vigente, ni la prestación o modificación de las garantías personales.”

CAPÍTULO V. LA EMPRESA FAMILIAR. SU TRIBUTACIÓN EN LOS IMPUESTOS DE GESTIÓN AUTONÓMICA.

1. SITUACIÓN ACTUAL

El régimen fiscal de la “empresa familiar” está integrado por beneficios fiscales asociados a la titularidad y la transmisión lucrativa de empresas y negocios familiares. Estos beneficios se recogen básicamente en la normativa del *Impuesto sobre el Patrimonio* y del *Impuesto de Sucesiones y Donaciones*, alcanzando, en ambos casos, a empresas y negocios familiares, tanto con forma individual como societaria. Este régimen especial se cierra con la exención de la ganancia patrimonial para la donación de empresas familiares, prevista en el art. 33.3.c) de la *Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*.

En relación a la transmisión de la empresa familiar, junto a los beneficios estatales, existen además los autonómicos, recogidos en las normativas de las diferentes Comunidades Autónomas y configurados bien como reducciones propias, bien como análogas a las del Estado.

La combinación de beneficios estatales y autonómicos, unido a que generalmente unos y otros se aplican sin ningún tipo de límite, explica que actualmente el régimen de la empresa familiar tenga una gran relevancia cuantitativa, permitiendo reducir drásticamente las cuotas a pagar por los citados impuestos.

Estamos, además, ante “normas de favor” que generalmente se aplican sin distinción a todo tipo de empresas –pequeñas, medianas, grandes e incluso cotizadas-, sea cual sea su situación económica y, en ocasiones, sobre una base imponible que se ha interpretado incluye bienes afectos y no afectos. Además, no siempre es necesario continuar en el ejercicio de la actividad tras la adquisición de la empresa para la aplicación de los beneficios.

Por las razones que veremos, esta Comisión alberga dudas legítimas acerca de la conformidad de dicho régimen con las exigencias del deber de contribuir. El objetivo de este informe es, entre otros, revisar la normativa autonómica vigente para asegurar que sea plenamente compatible con los principios de justicia tributaria y, en especial, con los objetivos de redistribución de la renta, propios de los ISD, IP e IRPF. Obviamente las medidas “de mejora” que pueden proponerse en el ámbito de la Comunidad Valenciana, están condicionadas por la coexistencia con las normas estatales sobre la materia y por la incidencia de figuras y conceptos de configuración puramente estatal que vienen impuestas por dicha normativa.

El punto de partida es claro. La aplicación de unas reducciones del 95 por 100 en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones y del 100 por 100 en el Impuesto sobre el Patrimonio, podría atentar contra los principios de igualdad, Generalitat y capacidad económica, sobre todo en relación con grandes patrimonios familiares. En estos casos, la excepción al deber de contribuir de acuerdo con la capacidad económica exige una justificación especialmente rigurosa. Que no parece existir actualmente.

Por otra parte, la aplicación del régimen de la empresa familiar en su configuración actual produce resultados injustos desde el punto de vista de la finalidad de la norma que es, a la vez, fundamento de su existencia: en unos casos, los beneficios se aplican a supuestos que no están amparados por el objetivo extrafiscal de la norma, de forma que no queda justificado el desigual trato tributario que resulta de los mismos; en otros, producen resultados contrarios a aquélla, dando lugar a situaciones igualmente injustas desde el punto de vista del deber de contribuir.

De otro lado, el TJUE se ha manifestado en contra de la subsistencia de medidas regionales cuyo coste recaudatorio no pueda ser asumido por la autoridad regional, y que el Gobierno central no podrá compensar mediante ayudas o subvenciones. Circunstancia que la Comisión entiende debe valorarse cuando se examina la procedencia o no del mantenimiento, sin matización alguna, de los beneficios autonómicos para la transmisión de empresas familiares.

2. JUSTIFICACIÓN DE LA EXISTENCIA DE LOS BENEFICIOS PARA LA EMPRESA FAMILIAR

Los beneficios previstos en la normativa española para las empresas familiares surgen en el marco de la *Recomendación de la Comisión Europea de 7 de diciembre de 1994, sobre transmisión de las pequeñas y medianas empresas (94/1069/CE)*, donde se insta a los Estados Miembros a “adoptar las medidas necesarias para facilitar la transmisión de las pequeñas y medianas empresas con el fin de garantizar la supervivencia de las empresas y el mantenimiento de los puestos de trabajo correspondiente”.

En particular, la recomendación invita a los Estados a adoptar medidas con el objeto de “garantizar el éxito de la transmisión familiar, evitando que los impuestos que gravan la sucesión y la donación pongan en peligro la supervivencia de la empresa”. Entre las medidas propuestas la Comisión habla de “reducir siempre que se prosiga de manera creíble la actividad de la empresa durante un periodo mínimo, la carga fiscal que grava los activos estrictamente profesionales en caso de transmisión mediante donación o sucesión, incluidos los derechos de sucesión, donación o registro”.

En el ámbito de la Comunidad Valenciana, los beneficios para la empresa familiar se introdujeron por la *Ley 11/2002, de 23 de diciembre de Medidas fiscales*, con el objetivo de proteger y fomentar el tejido valenciano de empresas familiares. Para evitar los problemas de interpretación y aplicación que planteaban los beneficios estatales, el legislador valenciano optó por configurar los beneficios autonómicos como reducciones “propias” y no “análogas” o “de mejora” de las del Estado, a pesar de que la finalidad de unas y otras era -y es- la misma.

Actualmente la Ley valenciana recoge seis reducciones dirigidas a favorecer la sucesión de la empresa familiar:

A)*Reducción por transmisión mortis causa de empresa individual agrícola (art.10.dos.1º).*

B)*Reducción por transmisión mortis causa de empresa individual o negocio profesional (art.10.dos.3º).*

C)*Reducción por transmisión mortis causa de participaciones del causante (art.10.dos.4º).*

D)*Reducción por transmisión inter vivos de empresa individual agrícola (art.10.bis.3º)*

E)*Reducción por transmisión inter vivos de empresa individual o negocio profesional (art.10.bis.4º).*

F)*Reducción por transmisión inter vivos de participaciones del donante (art.10.bis.5º).*

La configuración de estos beneficios como reducciones propias, supone que se aplican en supuestos en los que no pueden aplicarse las reducciones estatales previstas en los artículos 20.2.c y 20.6 de la LISD, a las que complementan.

Aunque el legislador español no ha limitado expresamente el concepto de “empresa familiar” a las pequeñas y medianas empresas, tanto la normativa comunitaria como las sentencias del TJUE recomiendan que los beneficios se limiten a este tipo de empresas, por ser las que están en peligro en el momento de su transmisión. En el mismo sentido, se ha manifestado recientemente el Tribunal Constitucional Alemán, en un pronunciamiento de 17 de diciembre de 2014, cuyos argumentos -que giran en torno a los principios de proporcionalidad y capacidad económica- son plenamente aplicables a nuestro ordenamiento.

Del mismo modo, los beneficios para los negocios familiares tienen por objeto garantizar la supervivencia de la empresa o, lo que es lo mismo, la justificación de un trato fiscal específico está pensado para “cuando la empresa siga en funcionamiento”. Así se desprende de los pronunciamientos de nuestros

tribunales (Sentencias del TS de 16 de diciembre de 2013; recurso 28/2010; de 18 de marzo de 2009, recurso casación 6739/04, entre otras).

En algunos casos, la normativa estatal no exige la continuidad en la actividad económica, lo que hace desaparecer la justificación de las reducciones. Sí se recoge esta exigencia en los *beneficios autonómicos valencianos*. No obstante, en la norma autonómica se establece una preferencia a favor de cónyuge y descendientes y en perjuicio de colaterales u otros parientes, que no parece justificada en aquellos casos en que son éstos quienes garantizan la continuidad de la actividad y la supervivencia de la empresa.

Igualmente habría que tener en cuenta que los beneficios están justificados sólo en la medida en que se refieran a bienes efectivamente afectos al ejercicio de la actividad y no cuando se aplican respecto a bienes no afectos, como se ha interpretado en el ámbito estatal. Esta circunstancia podría incluso determinar la incompatibilidad de las medidas con las políticas comunitarias.

3. PROPUESTAS DE REFORMA A INTRODUCIR POR LA GENERALITAT VALENCIANA EN RELACIÓN CON LOS BENEFICIOS DE LA EMPRESA FAMILIAR

3.1 Objetivos

Partiendo de la situación actual, se pretende mejorar técnicamente la redacción de la norma con el objetivo de *ajustar los beneficios autonómicos para la empresa familiar a los principios* de igualdad, generalidad y capacidad económica, así como a las disposiciones comunitarias, evitando los resultados injustos que actualmente resultan de su aplicación.

En particular, los beneficios previstos en el ámbito del Impuesto de Sucesiones y Donaciones deberían responder a la función social con la que se define el Impuesto *-contribuir a un reparto justo de la carga fiscal y a la redistribución de la riqueza-* y tener unos efectos proporcionales y coherentes con el objetivo que se pretende conseguir. Hay que tener en cuenta que estos beneficios se van a aplicar en la mayoría de los casos junto a una bonificación en la cuota que en la normativa vigente es del 75 por 100 y según la propuesta de la Comisión puede llegar hasta el 65 por 100.

Atendido cuanto antecede, resulta fundamental plantear:

➤ *Una definición de los beneficios conforme a su verdadera finalidad, por ser ésta la única que justifica su existencia.* Es esencial evitar las imprecisiones en la redacción de la norma que:

opermiten aplicar los beneficios a supuestos no amparados por la finalidad de la norma.

ono permiten disfrutar de los beneficios en situaciones donde sí estarían plenamente justificados.

➤ *Una diferenciación entre el tratamiento de las pequeñas y medianas empresas y los grandes patrimonios familiares*, pues en relación a estos últimos el respeto a los principios de justicia tributaria exige una justificación más exigente de los beneficios.

3.2 Medidas concretas

Con el objetivo de ajustar los beneficios autonómicos para las empresas y negocios familiares a las exigencias de la normativa y la jurisprudencia comunitaria, así como a los principios constitucionales que rigen el sistema tributario español, la Comisión cree necesario realizar algunas propuestas de mejora.

En cualquier caso, las propuestas que se relacionan a continuación no afectarán a las reducciones autonómicas previstas para la empresa familiar agrícola y que se recogen en los artículos 10.dos.11 y 10.bis.3º, ni a los beneficios derivados de la *Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de Explotaciones Agrarias*.

La Comisión propone al Consell el examen de las siguientes propuestas:

. Propuesta nº 1 (Empresa familiar).- Limitar los beneficios autonómicos por adquisición mortis causa e inter vivos de empresa a las empresas de reducida dimensión.

Actualmente los beneficios tanto estatales como autonómicos para la “empresa familiar” se aplican a todo tipo de negocios, con independencia de su dimensión y valor, y sin ningún límite cuantitativo.

De acuerdo con la normativa comunitaria y con el propio fundamento de los beneficios fiscales, la Comisión entiende que los beneficios autonómicos para la transmisión de las empresas y negocios familiares, tengan forma individual, societaria o se ejerzan a través de comunidades de bienes, deberían limitarse a las empresas que no superen un determinado volumen de negocios.

A tal fin, se propone la limitación de los beneficios a las empresas y negocios familiares que tengan la calificación de “reducida dimensión” con arreglo a la normativa del Impuesto de Sociedades o, tratándose de contribuyentes no sujetos a dicho impuesto, cumplan idénticas condiciones en relación con el importe neto de la cifra de negocios.

A los efectos de la aplicación de los beneficios autonómicos, se considerará que la empresa, negocio o las participaciones en entidades merecen la calificación “de reducida dimensión”, cuando dicho requisito se haya cumplido en, al menos, tres de los últimos cinco periodos impositivos devengados con anterioridad a la transmisión de la empresa o las participaciones.

Teniendo en cuenta que los beneficios autonómicos se configuran como reducciones propias, las empresas y negocios familiares que no cumplan los requisitos anteriores, podrán seguir disfrutando de los beneficios estatales del 95 por 100, previstos en los arts. 20.2.c (adquisiciones mortis causa) y 20.6 (adquisiciones inter vivos) de la Ley 29/1987, del ISD.

. Propuesta nº 2 (Empresa familiar).- Establecer una incompatibilidad entre la aplicación de los beneficios por adquisición inter vivos y mortis causa de empresa familiar del 95 por 100 (sean estatales o autonómicos) y las bonificaciones autonómicas en cuota.

Especialmente para las adquisiciones mortis causa - donde la bonificación autonómica del 75 por 100 se ha aplicado sin límite cuantitativo, - la aplicación conjunta de este beneficio junto a las reducciones estatales y autonómicas previstas para la empresa familiar (con forma individual o social), ha llevado a que grandes patrimonios familiares se vean prácticamente exentos del pago del ISD.

Entiende la Comisión que, de un lado, el objetivo de redistribución de la renta que preside el ISD, y de otro, las exigencias de los principios de igualdad, Generalitat y capacidad económica, aconsejan garantizar una tributación mínima en los supuestos de transmisión de empresa o participaciones a los que se apliquen los beneficios específicos estatales (art. 20.2.c y 20.6 de LISD) o autonómicos (art. 10.dos. 3º y 4º art. 10. Bis. 4º y 5º de la Ley 13/1997, de la Generalitat Valenciana). De otro modo, la distinta tributación que corresponde a la adquisición de patrimonios familiares empresariales y no empresariales no parece justificada con arreglo a los citados principios.

A tal fin, se propone establecer una incompatibilidad entre la aplicación de los beneficios estatales y autonómicos para la empresa familiar y las bonificaciones autonómicas en la cuota de hasta el 65 por 100 previstas en el art. 12.bis de la Ley valenciana – en el supuesto de que se acepte la propuesta contenida en el presente Informe - Dicha incompatibilidad supondría la imposibilidad de aplicar la bonificación a la parte de la cuota que corresponda a la base sobre la que se ha aplicado la reducción por transmisión de empresa, de forma que no se duplique el beneficio sobre el mismo valor de adquisición (primero en base y luego en cuota).

La Comisión entiende que el principio de corresponsabilidad fiscal exige que la incompatibilidad de beneficios se establezca especialmente para las

empresas familiares que por su volumen de negocios, y de acuerdo con la propuesta n° 1, no puedan ser beneficiarias de los beneficios autonómicos, pero sí de los estatales (arts. 20.2.c y 20.6 de la LISD).

No obstante lo anterior, las bonificaciones autonómicas serán compatibles con el resto de beneficios estatales y autonómicos y respecto al valor de los bienes heredados o donados, al margen de la empresa familiar.

. Propuesta n° 3 (Empresa familiar).- Equiparar a los beneficiarios de la reducción autonómica mortis causa, eliminando la incompatibilidad para aplicar la reducción cuando concurren descendientes o adoptados con parientes colaterales.

Actualmente, el art. 10.dos.3° y 4° de la Ley 13/1997, establece dos grupos de beneficiarios de la reducción autonómica (igual que hace la norma estatal): uno, integrado por el cónyuge, descendientes y adoptados; y otro, formado por ascendientes, adoptantes y colaterales hasta el tercer grado. Los primeros tendrán derecho a la reducción por adquisición de empresa o participaciones, en todo caso. Los segundos sólo pueden beneficiarse de la reducción, aun cuando concurren con el cónyuge, pero sólo en defecto de descendientes y adoptados.

El establecimiento de una prelación a favor de los descendientes y adoptados para la aplicación del beneficio produce resultados contrarios a la finalidad de la norma, cuando quien puede garantizar la continuidad de la actividad es el pariente colateral o el ascendiente.

Teniendo en cuenta que la finalidad de los beneficios para la empresa familiar es asegurar la continuidad de la actividad y favorecer la sucesión en la titularidad de la empresa, no tiene mucho sentido establecer un grupo de beneficiarios -posibles sucesores del empresario- para luego establecer una prelación entre ellos, sin aparente fundamento. Sobre todo cuando por aplicación del art. 27 de la LIS (principio de igualdad en la partición) y salvo que haya adjudicación expresa de la empresa o las participaciones, el beneficio se aplica por todos los herederos en proporción a su participación en la herencia, con independencia de quién sea el adjudicatario definitivo de aquéllas (empresa o participaciones).

Así, la Comisión propone la eliminación de la prelación en la aplicación del beneficio mortis causa, de forma que éste se aplique a los herederos –cónyuge, descendientes, adoptados, ascendientes, adoptantes y colaterales hasta el tercer grado- que concurren a la herencia y que cumplan los requisitos en proporción a su participación en la misma, sin prioridades.

De esta forma, se evitarían también los problemas que plantea la redacción actual de la norma, pues la expresión utilizada por la Ley “cuando no existan” puede dar lugar a diversas interpretaciones.

La misma propuesta puede hacerse en relación con los beneficios ínter vivos previstos en los artículos 10.bis 4 y 5, donde la preferencia se establece a favor de descendientes y en perjuicio de ascendientes.

CAPÍTULO VI. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

1.- SIGNIFICACIÓN DEL IRPF EN EL CONJUNTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO.

No hace falta insistir en la significación y relevancia del IRPF, no solo como pieza fundamental de todo sistema tributario sino también como instrumento clave de cohesión social y política. Según lo expresa el Tribunal Constitucional, por todas la STC 182/1997, de 28 de octubre:

“Constituye uno de los pilares estructurales de nuestro sistema tributario y, por sus características (...) cualquier alteración en sus elementos esenciales repercute inmediatamente sobre la cuantía o el modo de reparto de la carga tributaria que debe levantar la Generalitat de los contribuyentes. Al mismo tiempo, es sobre todo a través del I.R.P.F. como se realiza la personalización del reparto de la carga fiscal en el sistema tributario según los criterios de capacidad económica, igualdad y progresividad, lo que lo convierte en una figura impositiva primordial para conseguir que nuestro sistema tributario cumpla los principios de justicia tributaria que impone el art. 31.1 C.E., dada su estructura y su hecho imponible (STC 134/1996, FJ 6º).

Es innegable –continúa diciendo la sentencia- que el I.R.P.F., por su carácter general y personal, y figura central de la imposición directa, constituye una de las piezas básicas de nuestro sistema tributario. Se trata, indudablemente, de un tributo en el que el principio de capacidad económica y su correlato, el de igualdad y progresividad tributarias, encuentran una más cabal proyección, de manera que es, tal vez, el instrumento más idóneo para alcanzar los objetivos de redistribución de la renta (art. 131.1 C.E.) y de solidaridad (art. 138.1 C.E.) que la Constitución española propugna (STC 19/1987, FJ 4º) y que dotan de contenido al Estado social y democrático de Derecho (art. 1.1 C.E.).”

A esa significación para los principios de justicia tributaria e incluso para los definidores del modelo de Estado instaurado por la Constitución, se ha de añadir, irremisiblemente, su dimensión cuantitativa, que lo configura como el impuesto estatal más importante desde el punto de vista recaudatorio, superando en 2014, último ejercicio del que se han publicado las estadísticas de recaudación por la AEAT, los 70.000 millones de euros, que suponen más del 42 por 100 de los ingresos tributarios del Estado, bastante por encima de los más de 59.000 millones del IVA y mucho más que los 19.000 millones de los IIEE y los 18.600 millones del IS.

Por todo ello, entendemos que su significación como buque insignia de

cualquier sistema tributario, unida a su Generalitat subjetiva, que lo proyecta directamente sobre el conjunto de los ciudadanos, lo hace merecedor de una especial atención y de un especial cuidado a la hora de formular propuestas de modificación de su regulación, al tiempo que las hacen inexcusables para continuar en el camino nunca acabado de mejorar su normativa y su contribución capital a la justicia tributaria.

2.- LA CONFIGURACIÓN DEL IRPF COMO IMPUESTO CEDIDO A LAS CCAA.

2.1. La cesión de competencias normativas.

Justamente por esa significación del IRPF dentro del conjunto del sistema tributario y sus aptitudes para hacer realidad los principios de justicia, se entendió, a los inicios de la construcción del Estado de las autonomías, que debía reservarse al Estado su recaudación, contribuyendo así a las finalidades de igualdad, solidaridad y redistribución que convenía actuar desde el nivel central para el conjunto del territorio español. Por ello, las primeras versiones de la LOFCA y los primeros sistemas de financiación autonómica lo configuraron como tributo de competencia exclusiva del Estado y no susceptible de cesión a las Comunidades Autónomas de régimen común. Sin perjuicio de que el art. 12 de la LOFCA admitió, ya desde la primera redacción, que las CCAA podían establecer recargos sobre el IRPF, como se aprobó por ley de la Comunidad de Madrid, ratificada por la STC 150/1990, pero que nunca llegó a entrar en vigor.

Fue el sistema de financiación vigente a partir de 1997 el primero que operó una cesión parcial del 33 por 100 de la recaudación del IRPF, dentro del objetivo entonces prioritario de fomentar la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas, intentando evitar, como había pasado, que su falta de instrumentos tributarios con potencia recaudatoria diese lugar a una constante apelación al Estado de nuevas transferencias para cubrir las necesidades financieras ordinarias, derivadas de las competencias que iban asumiendo todos los territorios.

A tal efecto, el acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de septiembre de 1996 trastocó el concepto de tributo cedido que hasta ese momento albergaba la LOFCA, incluyendo entre los tributos susceptibles de cesión el IRPF. Instrumentado normativamente a través de la Ley Orgánica 3/1996, de modificación de la LOFCA, y de la Ley 14/1996, de Cesión de Tributos a las CCAA, sus Preámbulos exponen e insisten en la idea expresada.

Decía el Preámbulo de la L.O. 3/1996, de 27 de diciembre: “*La articulación del principio de corresponsabilidad fiscal efectiva, mediante la ampliación del ámbito de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y la atribución a éstas de ciertas competencias normativas en relación a dichos tributos, requiere precisar el concepto de tributo cedido; aclarar y dotar de estabilidad a la relación de tributos susceptibles de cesión a las Comunidades Autónomas; reformular el ámbito objetivo de los recargos autonómicos sobre tributos estatales; redefinir las líneas generales del alcance y condiciones de la cesión; y dotar al sistema de tributos cedidos de normas procedimentales y órganos, que permitan resolver con rapidez y eficacia los conflictos que puedan suscitarse entre las distintas Comunidades Autónomas con motivo del ejercicio de sus competencias en relación a los tributos que se contemplan.*”

En cuanto al concepto de tributo cedido, la presente Ley mantiene la definición resultante del artículo 10.1 de la LOFCA, que configura aquél como un tributo establecido y regulado por el Estado, si bien modifica el apartado 3 del mismo artículo 10 a fin de introducir las dos precisiones siguientes: en primer lugar, que la cesión de tributos puede ser parcial, no sólo porque se ceda el rendimiento de alguno o algunos de los hechos imposables del tributo de que se trate, sino, también, porque se ceda parte del rendimiento de los mencionados hechos imposables; en segundo lugar, que la cesión, ya sea total o parcial, podrá comprender competencias normativas (...) A su vez, y según se ha indicado anteriormente, la realización efectiva del principio de corresponsabilidad fiscal se consigue, en gran medida, mediante la cesión parcial a las Comunidades Autónomas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”.

Por su parte, la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, desarrollando lo anterior, insiste en su Preámbulo en la misma idea, añadiendo, con respecto al IRPF: “*A partir de este momento se inicia una nueva etapa en la evolución histórica del régimen de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, presidida por el principio de corresponsabilidad fiscal efectiva, cuya materialización se articula, fundamentalmente, por medio de la adopción de dos medidas en el contexto de dicho régimen, cuales son: de un lado, la ampliación del ámbito de la cesión de tributos a una parte del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y, de otro, la atribución a las Comunidades Autónomas de ciertas competencias normativas en relación a los tributos cedidos, incluyendo la mencionada parte de dicho impuesto ...*”

Por último, los nuevos términos en los que se produce la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, y muy particularmente la entrada en vigor de la cesión a aquéllas de una parte del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, demanda un mayor grado de participación de las Comunidades Autónomas en los órganos de gestión de la Administración Tributaria del Estado, exigencia ésta que viene a cubrir el Título III de la presente Ley mediante la regulación de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria y de los Consejos Territoriales de Dirección para la Gestión Tributaria”.

Concretando el alcance de la cesión, esta Ley, después de fijar a efectos del IRPF el punto de conexión, la parte cedida y el concepto de residencia habitual en la Comunidad Autónoma, definía en su art. 13.1 las competencias normativas autonómicas, que consistían en: a) la aprobación de la tarifa autonómica aplicable a la base regular del impuesto, con el doble límite de tener que ser progresiva y de no variar la cuota resultante en más de un 20 por 100 por encima o por debajo de la derivada de la tarifa complementaria del Estado; y b) la aprobación de deducciones autonómicas por circunstancias personales y familiares, inversiones no empresariales y aplicaciones de renta que no supusieran una minoración del gravamen efectivo de cada categoría de renta.

El siguiente modelo de financiación autonómica de 2001 mantuvo las decisiones de 1996, suprimiendo la Ley 21/2001 el límite de variación de la cuota derivada de la tarifa autonómica, pero vinculándolo a que el número de tramos de la base liquidable fuera el mismo que el de la tarifa estatal y añadiendo la competencia de la Comunidad para aumentar o disminuir hasta un 50 por 100 el tipo de la deducción por adquisición de vivienda habitual.

Finalmente, en esta sintética evolución de la cesión del IRPF a las CCAA, la vigente Ley 22/2009, de 18 de diciembre, además de aumentar al 50 por 100 la cesión del tributo, recoge en su art. 47 las competencias normativas sobre el IRPF reconocidas a las CCAA, manteniendo como único límite para la tarifa autonómica sobre la base general del Impuesto el de que tenga estructura progresiva, añadiendo la competencia de variar hasta un 10 por 100 los importes de los mínimos personal y familiar y admitiendo nuevas deducciones por subvenciones y ayudas de la Comunidad y la variación sin límites del porcentaje autonómico de la deducción por adquisición de vivienda habitual.

Atendiendo al que en estos momentos es el texto vigente, conviene su transcripción literal, brindando el marco normativo en el que podrían formularse propuestas de regulación por la Generalitat:

Artículo 46. Alcance de las competencias normativas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:

a) El importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico. A estos efectos, las Comunidades Autónomas podrán establecer incrementos o disminuciones en las cuantías correspondientes al mínimo del contribuyente y a los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60 de la Ley 35/2006, de

28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con el límite del 10 por ciento para cada una de las cuantías.

b) La escala autonómica aplicable a la base liquidable general: La estructura de esta escala deberá ser progresiva.

c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.

Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

En relación a las deducciones señaladas en esta letra c), las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcarán también la determinación de:

La justificación exigible para poder practicarlas.

Los límites de deducción.

Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.

Las reglas especiales que, en su caso, deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar. Si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

d) Aumentos o disminuciones en los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual, a que se refiere el apartado 2 del artículo 78 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Las Comunidades Autónomas no podrán regular:

a) Los tipos de gravamen autonómicos de la base liquidable del ahorro y los aplicables a determinadas categorías de renta, que serán los que a estos efectos se determinen por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) Las deducciones de la cuota establecidas y reguladas por la normativa del Estado.

c) Los límites previstos en el artículo 69 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

d) Los pagos a cuenta del Impuesto.

e) *Los conceptos ni las situaciones personales y familiares comprendidos en cada uno de los mínimos a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60, ni las normas para su aplicación previstas en el artículo 61, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

f) *En general, todas las materias no contempladas en el apartado 1 anterior.*

3. *La liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se ajustará a lo dispuesto por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del tributo.*

4. *La cuota líquida autonómica no podrá ser negativa.*

5. *El Estado y las Comunidades Autónomas procurarán que la aplicación de este sistema tenga el menor impacto posible en las obligaciones formales que deban cumplimentar los contribuyentes.*

A estos efectos, los modelos de declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas serán únicos, si bien en ellos deberán figurar debidamente diferenciados los aspectos autonómicos, con el fin de hacer visible el carácter cedido del impuesto.

A la vista del precepto transcrito, tres son, pues, los ámbitos o las competencias donde la Generalitat podría ejercer su poder normativo sobre el IRPF:

- 1) La tarifa autonómica sobre la base liquidable general del impuesto, una vez determinada esta última conforme a la normativa estatal. El único límite que deberá atender la Generalitat a la hora de ejercer esta potestad normativa es que la estructura de la escala sea progresiva, habiendo desaparecido de la ley reguladora de la cesión las anteriores limitaciones cuantitativas con respecto al número de tramos y con respecto al resultado de la cuota autonómica en relación con la hipotética derivada de la escala estatal complementaria entonces existente como subsidiaria. Hay que aclarar que nunca podrá la Comunidad Autónoma regular los tipos aplicables a las rentas del ahorro, ya que los denominados por la propia Ley 22/2009 “tipos autonómicos de la base del ahorro”, quedan, a pesar de su denominación, bajo la competencia exclusiva del Estado, según la prohibición expresa del ap. 2.a) del precepto transcrito.
- 2) La modificación en más o en menos, hasta un 10 por 100, de las cuantías de los mínimos personal y familiar establecidas por el Estado en los arts. 57 a 60 de la ley del impuesto, es decir, el mínimo personal, por descendientes, por ascendentes y por discapacidad. Como ya se ha dicho, fue una novedad de la Ley de 2009 no utilizada por las CCAA. Hay que señalar que a la vista de la estructura del impuesto y la previsión del art.

56.2 de la Ley 35/2006, esta competencia autonómica puede llegar a incidir sobre la base del ahorro, sobre la que la Comunidad no tiene potestad normativa, pero así podría ocurrir cuando la base liquidable general no existiera o fuera inferior al importe del mínimo personal y familiar fijado por la Comunidad Autónoma, que se habría de aplicar en tal caso sobre la base del ahorro.

Aunque la ley 22/2009 contiene la prohibición expresa ya mencionada de que la Comunidad Autónoma regule los tipos de la base del ahorro, es importante dejar sentado desde ahora mismo que no se puede deducir de este precepto una prohibición general de toda incidencia de las medidas normativas autonómicas sobre la susodicha base del ahorro, ya que eso significaría anular la otra competencia expresamente establecida por la Ley de modificar dentro de ciertos límites el mínimo personal y familiar.

- 3) Deducciones autonómicas propias y variación de los porcentajes de la deducción estatal por adquisición de la vivienda habitual. Dos precisiones hay que hacer al respecto.

La primera, que a diferencia de otros tributos cedidos, las deducciones autonómicas del IRPF no se supeditan a “circunstancias propias” o específicas de la Comunidad, sino que podrán establecerse, como dice el precepto, por circunstancias personales y familiares, inversiones no empresariales, aplicaciones de renta y ayudas recibidas de la Generalitat, con dos limitaciones en todo caso: que no minoren los ingresos estatales y que no afecten a las actividades empresariales ni a las rentas del ahorro. En consecuencia, el abanico de deducciones posibles es suficientemente amplio, pudiendo contemplar no solamente las que adecuan el gravamen por razones de igualdad o de capacidad económica por circunstancias personales y familiares que la minoran o modulan, sino que también podrán extenderse a cualquier finalidad extrafiscal constitucionalmente admitida cuando el beneficio no vaya referido a actividades empresariales ni a rentas del ahorro.

En este último caso, no obstante, es indispensable el matiz –en línea con el anterior punto- de que no toda incidencia de hecho sobre empresas y renta del ahorro debería comportar la invalidez del beneficio, sino que se habría de interpretar que sólo el que directamente se dirige a procurar dicha incidencia es el que resultaría inadmisibles, como se estableció para la extraterritorialidad por parte del Tribunal Constitucional.

La segunda precisión anunciada más arriba afecta a las deducciones por adquisición, rehabilitación o arrendamiento de la vivienda habitual.

La competencia atribuida por el apartado 1.d) de la Ley 22/2009 expresamente se limita al aumento o disminución de los porcentajes fijados por la deducción estatal, sin que por tanto pudiese la Generalitat regular el contenido ni las modalidades de la deducción estatal previa. Con lo cual, después de su supresión del ámbito del Estado por la Ley 16/2012, sólo los contribuyentes que puedan acogerse a la Disp. Trans. Décimooctava de la Ley 35/2006 podrán seguir aplicando la deducción, pero con los porcentajes y el régimen vigente hasta 2012, sin que la Generalitat pueda, por tanto, proceder, al amparo de esta competencia, a ninguna nueva regulación de este beneficio tributario, dado que su potestad normativa se articulaba y se limitaba solo a la variación del porcentaje autonómico sobre el beneficio fijado previamente por el Estado.

Cuestión diferente es si la Generalitat, al amparo de la anterior letra c), que autoriza en general las deducciones autonómicas de la cuota, podría “resucitar” o regular de nueva planta los beneficios relacionados con la vivienda habitual. A tal efecto, ya no estaríamos en el marco del apartado 1.d) sino del apartado 1.c) y por tanto, sólo su formulación y sus límites serían relevantes para su regulación. En tal sentido, como ya se ha avanzado indirectamente, parece que este último precepto da cobertura suficiente para hipotéticos beneficios relacionados con la vivienda habitual, en la medida en que las inversiones o gastos en ella se podrían considerar aplicaciones de renta que no son, en ningún caso, inversiones empresariales, viniendo respaldados, además, por la finalidad constitucionalmente atribuida a los poderes públicos de favorecer el acceso a una vivienda digna. Es obvio que no necesariamente la política de vivienda se ha de instrumentar a través del IRPF y de deducciones de su cuota, pero lo que se quiere subrayar ahora es que con la vigente Ley reguladora de la cesión de tributos, estos beneficios serían posibles si así lo decide la Generalitat Valenciana, aunque el Estado los haya suprimido.

2.2. Competencia exclusiva del Estado para la delimitación y el gravamen diferenciado de las rentas.

Con este marco normativo, que permite a las CCAA ciertas decisiones sobre el Impuesto, no es extraño encontrar afirmaciones en la línea de que el IRPF ha pasado de ser un tributo exclusivamente estatal a convertirse, en los últimos modelos de financiación autonómica, en un tributo compartido entre Estado y

CCAA. Sin embargo, sin perjuicio del reparto de su recaudación y sin necesidad de entrar ahora a debatir qué significa un tributo compartido, pensamos que la competencia estatal sobre el IRPF es tan predeterminante que dificulta suscribir aquella afirmación. Básicamente, por dos motivos:

- 1) La estructura del impuesto es decisión solamente del Estado, que se reserva en exclusiva no sólo las competencias definidoras de aquella estructura, como la de definición y cuantificación de la renta y su calificación y distribución entre base general y del ahorro, sino también la del gravamen de esta última, es decir de las rentas del capital mobiliario y de las ganancias patrimoniales derivadas de transmisiones, que además, protege expresamente de la competencia autonómica. Parece al respecto que el principio de neutralidad fiscal que desde el ámbito económico se postula para estas rentas prevalece absolutamente sobre los principios de justicia, entre ellos el de progresividad, que en nuestra Constitución configuran el sistema tributario y que el Tribunal Constitucional reclama especialmente al IRPF. Con eso, el Estado impide a las CCAA que puedan orientar en un sentido más progresivo e igualitario la tributación de las distintas fuentes de renta, en caso de un eventual afán por su parte de minorar la discriminación actual entre rentas del ahorro y generales.
- 2) A pesar de las afirmaciones ya contenidas en los Preámbulos de las leyes de 1996 sobre la coordinación y colaboración entre Estado y CCAA para la gestión del impuesto, lo cierto es que tanto las competencias normativas sobre la gestión del tributo, como la gestión misma (la aplicación, en términos de la Ley General Tributaria, con sus correspondientes procedimientos de gestión, inspección y recaudación, más también los sancionadores y los de revisión), quedan en manos del Estado como competencia exclusiva, no habiéndose articulado de manera fluida y satisfactoria aquella colaboración, ni la incorporación de las CCAA a una eventual dirección conjunta de la AEAT y ni tan siquiera el trasvase sistemático de información entre Estado y CCAA que las leyes de ya hace veinte años propugnaban.

Estos dos motivos comportan, a nuestro parecer, que las eventuales insuficiencias del IRPF para hacer realidad su gran significación para la justicia tributaria, hayan de entenderse como resultado de la competencia normativa y de la actuación del Estado a propósito del impuesto, menguando o incluso eliminando la eventual responsabilidad de la Comunidad Autónoma, que no puede ser presentada a esos efectos como titular de una “corresponsabilidad fiscal” sobre el tributo que la normativa actual no permite hacer realidad. En este sentido, algunas cifras resultan abrumadoras para concluir en la limitada contribución a la justicia

tributaria del impuesto, aunque debería ser pionero en su realización.

Según el informe anual de recaudación tributaria elaborado por la AEAT, el año 2014, último con resultados completos publicados, las rentas sometidas al IRPF en el conjunto de España ascendieron a más de 500.000 millones de euros, de las que el 86,36 por 100 eran rentas del trabajo, sólo el 8,15 por 100 eran rentas del capital y un mínimo 5,49 por 100 eran rentas de actividades económicas, incluyendo las profesionales y artísticas, las empresariales y las agrícolas, tanto en estimación directa como en estimación objetiva.

Esta distribución de rentas es, en cambio, muy diferente si la comparamos con los datos de la Contabilidad Nacional para el mismo año 2014, que muestran que las rentas salariales en España alcanzaron los 490.000 millones de euros, con fuerte caída los últimos años, pero también que las rentas mixtas llegaron en total a más de 446.000 euros, con una proporción, pues, respecto de las anteriores, muy superior de la que es capaz de recoger el IRPF. La nota resumen del INE de 15 de septiembre de 2015 incluye las magnitudes principales con los siguientes valores:

Producto interior bruto a precios corrientes. Rentas

Unidad: millones de euros

	2011	2012 (P)	2013 (P)	2014(A)
Remuneración de los asalariados	530.986	498.602	486.630	490.829
Excedente de explotación bruto / Renta mixta bruta	449.397	450.024	444.716	446.388
Imp. netos sobre la producción y las importaciones	90.030	94.246	99.926	103.943
PIB	1.070.413	1.042.872	1.031.272	1.041.160

Desglosando las rentas mixtas conforme a la Cuenta Agregada por Ramas de Actividad, la Tabla 8 del Excedente de explotación bruto y renta mixta, publicada en diciembre de 2015, muestra que eliminando las rentas de las Administraciones Públicas (40.212 millones) aún más de 400.000 millones de euros son rentas no salariales que debería recoger el sistema tributario, bien el IRPF, bien el Impuesto de Sociedades. Cifras en todo caso muy alejadas de las que refleja el IRPF.

Si a eso se añade que las rentas generales tributan a tipos progresivos hasta alrededor del 45 por 100, mientras las del ahorro lo hacen a tipos mucho más bajos, que no superan el 23 por 100, la desigualdad entre ambos tipos de rentas es evidente, sin que las CCAA puedan corregirla.

Más grave es aún la discriminación considerando que la proporción de las

rentas del capital en el conjunto de rentas de los contribuyentes no es en absoluto homogénea, aumentando más que proporcionalmente según aumenta su base imponible total. De manera que el efecto discriminatorio en favor de las rentas de capital aumenta más que proporcionalmente conforme lo hace la base imponible del tributo, según muestran los datos de la AEAT relativos al IRPF en la Comunidad Valenciana del Cuadro I siguiente. Las dos columnas en rojo al final de cada base imponible, general y del ahorro, indican cómo la segunda se mantiene por debajo del 10 por 100 de la renta total hasta que ésta llega a los 80.000 euros, nivel a partir del que sube de manera acelerada su proporción sobre el conjunto de la renta, hasta superar el 50 por 100 en el último de los tramos contemplados. Esa proporción creciente de la renta del capital con respecto a la total según aumenta la riqueza, refuerza pues la desigualdad de tratamiento a favor de las rentas del ahorro frente a las sometidas a la base general, beneficiando especialmente a los tramos más altos de renta, que ven escapar buena parte de su riqueza del tipo progresivo con que se gravan las rentas de la base general.

CUADRO I IRPF 2014 (PROVISIONAL) EN LA COMUNITAT VALENCIANA

Trams BLG+BLA	Nº total declarac.	MEDIA BIG+BIA	BASE IMPONIBLE GENERAL			BASE IMPONIBLE AHORRO			CUOTA LIQUIDA AUTONÓMICA			
			Declarac.	Importe (€)	% BI Total	Declarac.	Importe (€)	% BI Total	Declarac.	% Nº total declar	Importe (€)	% Recaud.
Negatiu ó 0	155.842	-431	62.354	-68.649.373		84.527	56.632.770		206	0,01	116.196	0,004
<= 1.500,00	125.781	1.953	125.303	143.592.718	59	71.021	57.313.209	41	1.448	0,07	93.007	0,003
<= 6.000,00	369.907	5.131	369.314	1.639.916.629	87	225.621	155.774.269	13	28.559	1,34	2.350.148	0,07
<= 12.000,00	417.516	10.337	417.191	4.014.279.363	93	240.850	172.277.591	7	288.491	13,51	90.993.492	3,14
<= 17.707,20	351.164	15.942	351.018	5.296.158.085	95	218.698	186.835.766	5	327.127	15,32	259.620.418	8,95
<= 24.000,00	258.925	21.919	258.838	5.393.232.986	95	175.072	189.594.462	5	256.145	12,00	385.054.743	13,27
<= 33.007,20	231.370	29.527	231.301	6.514.169.573	95	169.429	231.052.882	5	231.032	10,82	584.602.100	20,14
<= 40.000,00	94.162	37.383	94.134	3.328.696.507	94	74.670	150.964.129	6	94.139	4,41	347.705.483	11,98
<= 45.000,00	32.479	44.397	32.462	1.337.310.782	93	26.550	84.988.029	7	32.477	1,52	155.077.119	5,34
<= 53.407,20	33.181	51.297	33.148	1.564.968.794	92	27.477	112.232.592	8	33.181	1,55	195.622.072	6,74
<= 60.000,00	16.347	59.507	16.333	885.939.149	91	13.645	71.835.932	9	16.347	0,77	118.958.810	4,10
<= 70.000,00	15.951	68.096	15.935	984.853.055	91	13.409	84.368.498	9	15.951	0,75	141.683.007	4,88
<= 80.000,00	9.870	78.497	9.860	691.684.650	89	8.395	70.071.819	11	9.869	0,46	106.528.380	3,67
<= 90.000,00	6.117	89.348	6.106	481.104.690	88	5.200	54.890.175	12	6.117	0,29	77.842.939	2,68
<= 120.000,00	8.316	107.628	8.306	760.977.816	85	7.310	117.036.498	15	8.316	0,39	132.531.287	4,57
<= 175.000,00	4.365	148.907	4.358	507.577.494	78	4.012	130.137.527	22	4.365	0,20	100.065.394	3,45
<= 300.000,00	2.190	231.170	2.184	350.526.518	69	2.049	144.807.633	31	2.190	0,10	80.287.430	2,77
<= 600.000,00	786	420.141	782	187.240.127	57	762	137.696.049	43	786	0,04	52.116.453	1,80
> 600.000,00	360	1.258.476	359	208.129.998	46	355	241.043.936	54	360	0,02	71.007.372	2,45
TOTAL	2.134.629	18.570	2.039.286	34.221.709.560	90	1.369.05	2.449.553.767	10	1.357.106	63,57	2.902.255.851	100,00

Fuente: Datos de la AEAT y elaboración propia de las columnas en rojo a partir de los primeros.

No es posible, sin embargo, que las Comunidades Autónomas, si quisieran minorar esa discriminación, pudieran hacerlo en el marco de la cesión de tributos, atendido -como se ha visto- que la Ley 22/2009 excluye expresamente su competencia para regular los tipos de gravamen de la base del ahorro.

Es cierto que tal vez pudieran conseguirlo, de manera indirecta, mediante un hipotético recargo autonómico sobre la cuota líquida del impuesto, que afectaría, pues, a todos los componentes de la renta, en la misma medida y proporción en que cada uno de ellos conforma, según la Ley, la renta global del contribuyente sujeta a gravamen y determina su cuota líquida. En este sentido, el recargo no discriminaría entre ellos, aplicándose sobre su resultado conjunto, y fijándolo a partir de ciertos niveles de renta, o lo que es el mismo, de determinado importe de la cuota líquida, podría contribuir asimismo a la progresividad del tributo.

Su posibilidad eventual parte de que el art. 157.1.a) CE incluye entre los recursos de las CCAA los “recargos sobre impuestos estatales”, y con la misma dicción los recoge también el art. 72.d) del Estatuto valenciano, que, como el precepto constitucional, no contiene ninguna otra precisión, lo que obliga a buscar su régimen jurídico en el art. 12 LOFCA.

Este último precepto fue interpretado en su redacción originaria por la STC 150/1990, concluyendo, entre otros extremos, que no hacía falta Ley previa del Estado autorizando el recargo, ni fijando un régimen jurídico homogéneo más allá del previsto por la LOFCA, así como que el establecimiento del recargo no excedía las competencias autonómicas, ni vulneraba la igualdad territorial. Sin embargo, con posterioridad ha habido importantes cambios en el sistema de financiación de las CCAA de régimen común, afectando al papel del IRPF dentro del mismo, así como al texto del propio art. 12 LOFCA, lo que aconseja no aceptar mecánicamente aquel pronunciamiento sin analizar su encaje en el marco normativo actual.

La interpretación de la normativa hoy vigente no puede prescindir, como reitera el TC, de que los preceptos constitucionales y del bloque de constitucionalidad no son declaraciones programáticas, sino que todos ellos son normas jurídicas que contienen mandatos vinculantes. Por ello, su interpretación no puede conducir al absurdo ni a considerarlos de imposible cumplimiento o sin contenido determinado. En ese sentido, ni el art. 157.1.a) CE ni el art. 12 LOFCA pueden entenderse como inaplicables, sino que, como preceptos vigentes que son, su interpretación deberá buscarles un

contenido coherente con el actual sistema de financiación, sin poder considerarlos desfasados, superfluos ni de contenido imposible.

Pese a ello, nos parece voluntarista una propuesta de recargo sobre el IRPF, del que no hay en estos momentos precedentes en otros territorios y que, en caso de impugnación por el Gobierno de la Nación, comportaría su suspensión y la frustración inmediata de sus finalidades. Solo si en el marco de la lealtad entre Estado y Generalitat fuera admitido pacíficamente su establecimiento, cabría formular como propuesta lo que hoy no pasa de ser una posibilidad de resultado incierto.

3.- EL USO POR LA COMUNIDAD VALENCIANA DE SUS COMPETENCIAS NORMATIVAS.

Desde el momento en que la Ley 14/1996 admitió limitadamente ciertas competencias normativas sobre los tributos cedidos, total o parcialmente, la Generalitat Valenciana promulgó la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, que a lo largo de los años ha ido acomodándose al marco normativo cambiante dibujado por las leyes estatales reguladoras del sistema de financiación autonómica.

Repasando los tres bloques anteriormente señalados de competencias sobre el IRPF otorgadas por la vigente Ley 22/2009, sólo en dos de ellos, la escala autonómica de tipos aplicable a la base general y las deducciones autonómicas, ha ejercido la Generalitat sus competencias, no habiendo hecho uso por ahora de la posibilidad de modificar hasta un 10 por 100 las cuantías de los mínimos personal y familiar.

3.1. La escala autonómica de tipos de gravamen

El art. 2 de la ley valenciana 13/1997 fija actualmente la escala autonómica para la tributación individual, que también será aplicable, en identidad de términos, conforme al artículo 6, a la tributación conjunta de las unidades familiares que opten por esta modalidad de tributación.

Artículo segundo. Escala autonómica

1. La escala autonómica de tipos de gravamen aplicable a la base liquidable general será la siguiente:

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	17.707,20	11,90
17.707,20	2.107,16	15.300,00	13,92

33.007,20	4.236,92	20.400,00	18,45
53.407,20	8.000,72	66.593,00	21,48
120.000,20	22.304,90	55.000,00	22,48
175.000,20	34.668,90	En adelante	23,48

2. Dicha escala, de conformidad con lo que establece la normativa estatal reguladora del impuesto, se aplicará a la base liquidable general, y la cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la misma escala a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar.

Con la finalidad de poder comparar la escala autonómica valenciana con el resto de las aprobadas por las otras Comunidades Autónomas de régimen común, sin que sea una mera yuxtaposición de las cifras de cada territorio, se recogen en el anexo de este capítulo dedicado al IRPF unos cuadros comparativos de la escala de tipos marginales de cada Comunidad Autónoma (sin Ceuta ni Melilla) con la escala estatal de los mismos tipos, incluyendo también el cuadro correspondiente a la Comunidad Valenciana.

Con el afán de hacer aún más ilustrativa la comparación entre Estado y Comunidades Autónomas, se ha elaborado también el Cuadro II que se incorpora seguidamente. Se recogen los diferentes tramos de renta y los correspondientes tipos marginales de las escalas autonómicas y de la escala estatal, permitiendo así, con un golpe de vista, la comparación rápida de los diferentes tipos y, por tanto, del diferente gravamen a que se someten las rentas, según su nivel, en cada territorio del Estado.

Contrastando los tipos de la escala valenciana y los del resto de escalas, incluida la estatal complementaria, inmediatamente se observa que el valenciano es el tipo más alto de todos sobre los dos primeros tramos de renta, hasta los 12.450 euros, igualándose también a los más altos para el tercer tramo de renta, hasta 17.000 euros. En cambio, queda entre los más bajos para los niveles superiores de renta, con el efecto innegable, pues, de que el IRPF resulta en la Comunidad Valenciana más regresivo que en la Generalitatde territorios autonómicos, al gravar más los niveles más bajos de renta y en menor proporción que las otras CCAA los niveles más altos de riqueza.

Concretamente, en los tramos superiores de renta, el tipo valenciano es el segundo más bajo, solo por detrás de Madrid, para los tramos entre 60.000 y 120.000 euros, el tercero más bajo, detrás de Madrid y Castilla-León, entre 120.000 y 175.000 euros y por detrás también de Galicia y las anteriores por encima de los 175.000 euros.

En consecuencia, recordando que en los primeros tramos de renta los valencianos son los tipos más altos de todo el cuadro, se puede concluir que el uso hecho hasta ahora por la Generalitat Valenciana de su competencia para establecer la escala autonómica del tributo ha dibujado un IRPF en nuestro territorio con menor adecuación a la capacidad económica, la igualdad y la progresividad que en el resto de Comunidades Autónomas de régimen común.

Con este diseño normativo de la escala autonómica, las insuficiencias ya apuntadas del IRPF para hacer realidad su significación como instrumento capital de la justicia tributaria y de un sistema tributario justo, pueden resultar agravadas en el caso valenciano. No sólo por ello, sino también porque el peso cuantitativo del Impuesto es mucho más reducido dentro de la Hacienda valenciana que en la Hacienda estatal, como muestran los Presupuestos de la Generalitat del año en curso, que frente al 45 por 100 que supone el Impuesto dentro de los tributos estatales, lo sitúan en poco más de 2.870 millones de euros, sólo un 28,94 % del total de los ingresos tributarios de la Generalitat, lejos, entre otros, de los más de 3.450 millones de euros provenientes del IVA.

CUADRO II TIPOS MARGINALES ESTATAL Y AUTONÓMICOS POR TRAMOS DE RENTA GENERAL

Renta	Estado	Andalucía	Aragón	Asturias	Baleares	Canarias	Cantabria	Cast-León	Cast-Mancha	Cataluña	Extremadura	Galicia	Rioja	Madrid	Murcia	Com Val
0-10.000					9,5											
10.000-12.450	9,5	10,0	10,0	10,0		9,5	9,5	9,5	9,5	12,0	10,5	9,5	9,5	9,5	10,0	11,9
12.450-17.707				12,0	11,75	12,0								11,2		
17.707-18.000	12,0	12,0	12,5				12,0	12,0	12,0		12,5	11,75	12,0		12,5	
18.000-20.200				14,0												
20.200-24.200					14,75					14,0	15,5					
24.200≈28.000		15,0	15,5			14,0						15,5		13,3	15,5	13,9
28.000≈30.000	15,0						15,0	14,0	15,0							2
30.000-33.007		16,5									16,5		15,0			
33.007-34.000												17,0				
34.000-35.200																
35.200-46.000					17,75		18,5									
46.000-47.600			19,0	18,5		18,5		18,5		18,0		18,5		17,9	19,5	18,4
47.600-48.000	18,5	19,0											19,0			5
48.000-50.000							19,5		18,5		20,5					
50.000-53.407												20,5				
53.407-60.000		19,5	21,0		19,25								19,5			
60.000-70.000			22,0	21,5												
70.000-80.200						23,5	24,5				23,5					
80.200-90.000		23,5	22,5	22,5	22,0					21,5			23,5			21,4
90.000-99.200											24,0					8
99.200≈120.000			23,5		23,0			21,5			24,5					
120.000≈130.000	22,5			25,0					22,5			22,5		21,0	23,5	
130.000-150.000			24,5		24,0					23,5						22,4
150.000-175.000		25,5				24,0	25,5				25,0					8
En adelante			25,0	25,5	25,0					25,5			25,5			23,4
																8

Fuente: Elaboración propia a partir de las normas reguladoras de las escalas autonómicas recogidas en el Anexo de este Capítulo

Finalmente, siempre procurando ilustrar una comparación fácilmente perceptible entre el Impuesto vigente en la Comunidad Valenciana en comparación con el del resto de Comunidades Autónomas, se añade a continuación el Cuadro III, recogiendo la cuota líquida del impuesto para diferentes niveles de renta aplicable en cada Comunidad Autónoma, lo que permite observar así, no ya las diferencias normativas entre las diversas escalas autonómicas, como en el cuadro anterior, sino los resultados derivados de su aplicación en los diferentes territorios.

Los criterios para su elaboración son los siguientes:

a) Para evitar distorsiones ajenas a las propias escalas autonómicas, se ha optado por un contribuyente tipo no integrado en unidad familiar y sin descendientes ni ascendientes a cargo, no considerando tampoco reducciones de la base ni deducciones de la cuota. Así, el mínimo personal es el individual fijado por la Ley estatal del Impuesto e igual para todos, prescindiendo de otros componentes que inciden en la cuantificación del tributo. En la línea, por una parte, de que cerca del 78 por 100 de las declaraciones presentadas en la Comunidad Valenciana son individuales y, por la otra, de que los datos del INE revelan como tipo de hogar mayoritario el constituido por una sola persona.

b) Los niveles de renta son las medias calculadas a partir de los datos de la AEAT de base general y del ahorro dentro de cada tramo de renta total, según los datos provisionales de 2014 en la Comunidad Valenciana suministrados a esta Comisión. Con esas bases medias se calcula la cuota líquida total aplicando el programa PADRE de cuantificación del Impuesto.

Para una más rápida apreciación de los resultados, se han resaltado en verde las cuotas mayores que las valencianas y en azul las inferiores. Aunque la comparación con el resto de CCAA no es, obviamente, ningún criterio jurídico vinculante para el ejercicio por la Generalitat de sus competencias con respecto al IRPF, sí resulta indicativa de la situación del Impuesto en cada Comunidad, de las diferentes tendencias en torno al mismo y, no hace falta decirlo, del nivel de gravamen medio que evite medidas por parte de la Generalitat que excedan del marco general. Los resultados conjuntos del cuadro permiten deducir:

- Hay dos Comunidades, Cataluña y Andalucía, con cuotas superiores a la valenciana en todos los tramos, así como otras dos, Castilla y León y Madrid, con cuotas inferiores en todos los tramos.

- Llama la atención que la Comunidad Valenciana se sitúa junto a las dos más altas entre las tres que más gravan los tramos inferiores de renta, pasando, en cambio, a ser de las que menos gravan en los tramos superiores a 100.000 € de base general.
- En relación con la media nacional, las cuotas valencianas son más altas en los seis tramos inferiores de renta, hasta los 45.000 € de base general, situándose a partir de ellos y de forma constante por debajo de la media de todas las CCAA de régimen común.

CUADRO III. CUOTA LÍQUIDA TOTAL DE CONTRIBUYENTES TIPO POR NIVELES DE RENTA EN LAS DIFERENTES CCAA

8.745	14.157	19.938	27.152	34.318	39.772	45.543	52.211	59.489	67.649	75.950	88.324	112.672	155.742	243.380	576.916
+ 596	+ 807	+1.049	+1.338	+2.001	+3.166	+4.037	+5.217	+6.239	+8.280	+10.480	+15.925	+32.277	+70.452	+ 180.051	+ 678.564
803	2.051	3.530	5.670	7.948	10.193	12.498	15.195	18.275	22.437	26.728	33.591	48.306	77.450	145.272	422.520
722	1.921	3.385	5.626	7.963	10.235	12.569	15.300	18.233	22.229	26.354	32.970	47.198	74.766	139.082	402.989
739	1.913	3.392	5.532	7.810	10.055	12.360	15.057	18.137	22.146	26.331	33.070	48.109	77.183	144.909	422.157
723	1.929	3.407	5.602	8.004	10.208	12.470	15.180	18.132	21.957	26.059	32.736	47.314	75.759	143.076	418.656
723	1.878	3.357	5.498	7.775	10.021	12.326	15.023	18.224	22.396	26.687	33.550	48.379	77.023	143.531	415.776
723	1.878	3.313	5.518	7.819	10.064	12.369	15.066	17.963	22.033	26.242	32.981	47.453	75.451	140.644	407.886
739	1.913	3.392	5.532	7.810	10.055	12.360	15.057	18.137	22.146	26.271	32.886	47.115	74.683	138.999	402.905
723	1.878	3.313	5.518	7.808	10.022	12.327	15.024	17.921	21.991	26.200	32.939	47.411	75.409	140.602	407.844
803	2.051	3.530	5.670	7.948	10.193	12.498	15.195	18.275	22.284	26.400	33.024	47.253	75.535	142.972	420.220
755	1.956	3.419	5.690	8.087	10.406	12.827	15.657	18.700	22.857	27.148	34.051	48.956	77.993	145.377	420.957
787	2.007	3.530	5.670	7.948	10.193	12.498	15.195	18.275	22.284	26.409	33.024	47.253	74.821	139.137	403.043
723	1.887	3.350	5.591	7.930	10.229	12.592	15.356	18.326	22.478	26.769	33.632	48.347	76.776	142.846	413.423
723	1.864	3.300	5.390	7.618	9.831	12.101	14.759	17.800	21.768	25.852	32.406	46.513	73.865	137.743	399.982
739	1.921	3.385	5.626	7.964	10.264	12.627	15.391	18.360	22.512	26.803	33.666	48.382	76.811	142.880	413.457
800	2.042	3.516	5.651	7.923	10.165	12.468	15.161	18.239	22.246	26.370	32.983	47.207	75.123	140.982	411.492
748	1.939	3.408	5.586	7.890	10.142	12.479	15.174	18.200	22.251	26.442	33.167	47.680	75.910	141.870	412.220

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos medios de bases liquidables en la Comunitat Valenciana y de las cuotas calculadas con el programa PADRE. A la vista de los datos, parece claro que la escala autonómica valenciana se sitúa por debajo de la media de las escalas autonómicas, y que, en comparación con el resto, su estructura resulta más gravosa para los primeros tramos de renta y más favorable para los tramos superiores, es decir, más regresiva que la de la mayoría de CCAA, con ejemplos bastante destacados si se compara con las de Murcia y La Rioja, entre otras Comunidades gobernadas por el mismo partido político en los últimos años y que, sin embargo, presentan escalas más progresivas del impuesto.

Así, siendo indiscutida la competencia normativa de la Generalitat Valenciana para aprobar la escala de tipos autonómicos sobre la base general del impuesto, la Comisión formula respecto a ella las siguientes propuestas:

Propuesta 1 (IRPF).- Modificar la escala de tipos autonómicos de la base general del Impuesto en el doble sentido de disminuir los aplicables a los tramos inferiores de renta y aumentar los que gravan los tramos superiores.

Propuesta 2 (IRPF).- Redefinir los tramos de renta de la escala de tipos autonómicos, por lo menos con la introducción de nuevos tramos de base liquidable fragmentando el actual de 53.000 a 120.000 €.

Combinando las dos propuestas pensamos que se conseguiría una mejor adecuación de la tarifa y por tanto del Impuesto a los principios de justicia tributaria del art. 31.1 CE.

Lamentablemente, la Comisión no puede disponer, dentro del plazo fijado para entregar su primer informe, de datos suficientemente desglosados ni, sobre todo, de las herramientas informáticas necesarias para hacer simulaciones del resultado numérico de sus propuestas. Por eso, debe formularlas con la reserva de que más adelante se puedan calcular y corroborar o corregir las estimaciones que en estos momentos las avalan.

Tampoco se puede prescindir de los datos reales del Impuesto en la Comunidad Valenciana, de los que algunos de los más significativos se han recogido ya en el Cuadro I anterior. De ellos se extraen ciertas constataciones relevantes de cara a las eventuales modificaciones de la escala autonómica, como las siguientes:

- La gran desigualdad y la desequilibrada concentración de la riqueza declarada que revela el IRPF. De los más de 2.134.000 declarantes valencianos, más de las dos terceras partes ocupan los tramos inferiores de la escala por debajo de 17.000 € de renta total (general más la del ahorro), aportando solo un 12 por 100 de la recaudación del Impuesto en la Comunidad Valenciana. En cambio, 32.000 contribuyentes, menos del 1,5 por 100 del total, se sitúan en los tramos superiores a 80.000 € de renta total, aportando más del 21 por 100 de la recaudación.
- Los porcentajes más altos de recaudación, sumando más del 54 por 100 del total, se obtienen de tan solo cuatro tramos, entre 12.000 y 40.000 euros, superando el 60 por 100 del Impuesto si se añade el tramo de hasta 45.000 euros. Justamente los tramos para los que la escala valenciana resulta más gravosa –según muestra el Cuadro III– que la media de todas las CCAA.
- Por ello, más que aumentar la recaudación total del impuesto, cuestión que habría que abordar dentro del medio plazo y en el marco del nuevo sistema de financiación que debe empezar a debatirse en no demasiado tiempo, parece más urgente procurar de manera inmediata una redistribución de la carga tributaria mediante la combinación de las dos propuestas formuladas más arriba.
- Dada la fuerte concentración de la recaudación en los tramos señalados, la remodelación de la escala debe procurar una rebaja más pronunciada de los tipos aplicables a los tramos inferiores, minorando más ligeramente en los tramos intermedios, entre 20.000 y 50.000 euros aproximadamente y aumentando los tipos, progresivamente, a partir de estos niveles y para los tramos superiores de la escala, acercando así el impuesto en la Comunidad Valenciana a la media del conjunto de CCAA.
- La progresividad del tributo, en el marco de la base general, aumentaría también incrementando por la Comunidad Autónoma las cuantías del mínimo personal y familiar, en los términos y con el límite del 10 por 100 permitidos por la vigente Ley 22/2009. Consistiendo en cantidades fijas, su efecto como mínimo exento es evidentemente más acusado sobre los tramos inferiores de renta, menguando su incidencia conforme aumenta la base. Pero ninguna Comunidad Autónoma ha ejercido hasta ahora esta competencia y la limitación ya aludida de la Comisión para efectuar simulaciones de sus propuestas en estos momentos, aconseja no proponer medidas al respecto hasta poder calcular sus resultados.
- A las anteriores limitaciones se añade, inevitablemente, que aunque se pudiese llegar a una mayor redistribución del gravamen con

variaciones más radicales de los tipos, siempre iría a cargo exclusivamente de las rentas sometidas a la escala autonómica, con presencia abrumadora entre ellas de las salariales, según se ha constatado más arriba. Ello limita ya de entrada las eventuales aspiraciones de la Comunidad Autónoma a una mayor justicia del tributo, al no poder regular los tipos de gravamen de las rentas del ahorro ni, mucho menos, alterar la clasificación e integración de rentas en cada una de las bases.

- Estas constataciones matizan la significación del actual IRPF como instrumento de justicia tributaria, por lo menos con el alcance y la significación que la jurisprudencia constitucional le otorga. El impuesto dual configurado por la Ley estatal desde 2006 resulta no sólo inalterable por la Comunidad Autónoma, sino un límite firme a sus eventuales diseños buscando una mayor justicia del IRPF.

3.2. Las deducciones autonómicas de la cuota íntegra del impuesto.

En ejercicio de la otra competencia autonómica reconocida por la Ley 22/2009, la de regular deducciones autonómicas sobre la cuota íntegra del impuesto, el art. 4 de la Ley 13/1997 de la Generalitat Valenciana ha ido regulando diferentes beneficios, que en estos momentos se recogen en el Cuadro II siguiente, incluyendo el número de declarantes afectados y el importe calculado para cada uno de ellos previstos para 2016 por la Memoria de beneficios fiscales que cada año acompaña al Proyecto de Ley de Presupuestos de la Generalitat.

CUADRO V IMPACTO DE LAS DEDUCCIONES AUTONÓMICAS DEL IRPF 2016

Deducciones tramo autonómico IRPF Presupuesto 2016	Declarantes	Importe
Por nacimiento o adopción de hijos	81.143	7.751.326
Por nacimiento o adopción múltiples	570	26.376
Por nacimiento o adopción de hijos discapacitados	20	1.122
Por familia numerosa	13.204	1.539.409
Por gastos de guardería o colegio de hijos menores de 3 años	32.955	2.149.261
Por conciliación del Trabajo con la vida familiar	25.541	3.232.145
Por contribuyentes discapacitados de 65 ó más años de edad	13.030	962.608
Por ascendientes mayores de 75 años o de 65 años que sean discapacitados	2.750	250.954
Por la realización de un cónyuge de labores no remuneradas en el hogar	10.303	763.598
Por obras de mejora en la vivienda habitual	3.500	802.000
Por adquisición primera vivienda habitual por jóvenes de 35 ó	25.731	2.247.784

menos años		
Por adquisición de vivienda habitual por discapacitados	145	13.324
Por destinar ayudas públicas a adquisición o rehabilitación de viv. habitual.	1.653	101.131
Por arrendamiento de vivienda habitual	16.667	4.590.186
Por arrendamiento de viv. habitual para actividades en distinto municipio	370	27.683
Por inversiones en fuentes de energía renovable en vivienda habitual	207	11.075
Por donaciones con finalidad ecológica	2.665	168.404
Por donaciones de bienes del Patrimonio Cultural Valenciano	3.353	87.568
Por donativos destinados al Patrimonio Cultural Valenciano	1.572	25,493
Por gastos de sus titulares en bienes del Patrimonio Cultural Valenciano	98	2.653
Por donaciones destinadas al fomento de la lengua valenciana	877	34.605
Por contribuyentes con dos o más descendientes	32.607	1.183.741
Por cantidades procedentes de ayudas de la Generalitat para protección de la maternidad	439	81.490
Por adquisición material escolar	22.201	1.265.477
TOTAL	291.601	27.319.41
		2

Aun cuando algunas de las deducciones transcritas pueden servir simultáneamente a varias finalidades, agrupándolas alrededor de su ámbito objetivo y de su finalidad primordial, podemos distinguir los siguientes grupos e importes:

Familiares: 10.582.342 euros

Conciliación vida familiar y laboral: 7.410.481 euros

Discapacidad: 1.228.008 euros

Vivienda habitual: 7.779.859 euros

Patrimonio Cultural Valenciano: 150.319 euros

Finalidad ecológica: 168.404 euros

Basta contemplar estas finalidades para comprobar que ninguna de ellas responde a principios tributarios, capacidad económica, progresividad, equidad..., sino que son plasmación de finalidades y políticas extrafiscales que la Generalitat ha ido decidiendo articular a lo largo de los años a través del IRPF. Por ello, esta Comisión piensa que no es con criterios estrictamente de mejoramiento y perfeccionamiento del sistema tributario autonómico como deben hacerse, en su caso, propuestas de modificación de las deducciones

autonómicas. Bien al contrario, como representativas de políticas globales de la Generalitat o de algunas Consellerias sectoriales, diferentes de la de Hacienda y Modelo Económico, sólo una cuidadosa evaluación por parte del conjunto del Consell y de sus órganos deliberantes y de dirección puede aconsejar para cada una su mantenimiento, su reformulación o, finalmente, su supresión, así como, en su caso, la introducción de algunas otras diferentes de las actuales en aplicación o desarrollo de nuevas políticas que se quieran llevar adelante.

Otros factores aconsejan también seguramente diferir, con la ayuda de datos estadísticos de los que ahora carecemos, la posibilidad de reformular, suprimir o introducir deducciones autonómicas de la cuota.

En primer lugar, porque algunas de ellas, como las relacionadas con la vivienda habitual, que suponen más del 25 por 100 del importe total de los beneficios autonómicos, plantean cuestiones de derecho transitorio, tanto referidas a la normativa estatal como a la autonómica, que pueden impedir modificaciones con efecto inmediato y que, por tanto, hay que diferir conforme van extinguiéndose las situaciones nacidas bajo anteriores ordenaciones del beneficio.

En segundo lugar, porque otra parte considerable de los beneficios, alrededor del 25 por 100, como los relacionadas con la conciliación de la vida familiar y laboral responden a políticas irrenunciables en estos momentos por parte de la Generalitat y que presentan además una dimensión de género y de discriminación positiva que no aconsejan su modificación.

En tercer lugar, porque, en opinión de esta Comisión, lo más urgente en relación con el Impuesto es intentar corregir algunas de sus insuficiencias en la línea de aumentar su progresividad y su adaptación a la capacidad económica y la igualdad, cuando menos acercándolo a la media de las diferentes CCAA, sin perder, obviamente, o incluso mejorando el montante actual de su recaudación. En este sentido, atendido el peso escaso de las actuales deducciones en términos recaudatorios, parece patente que aquellos objetivos pueden conseguirse de manera más inmediata y conveniente a través de otros medidas normativas permitidas por la Ley 22/2009, como la modificación de la escala autonómica, la cuantificación del mínimo personal y familiar o, incluso, el posible establecimiento de un recargo autonómico sobre la cuota líquida del impuesto.

Finalmente, como cuestión general que sobrevuela las anteriores consideraciones, no es menor la referida al principio de seguridad jurídica, que en materia de beneficios tributarios aconseja no producir modificaciones constantes de su regulación que comportan variaciones de un período

impositivo a otro y que en buena medida pueden incidir sobre decisiones de los contribuyentes a la vista de los cambios normativos. Por ello, la Comisión formula la siguiente propuesta:

Propuesta 3 (IRPF).- Mantener en este próximo período impositivo las actuales deducciones de la cuota hasta culminar un proceso más cuidadoso de reflexión y decisión por el conjunto del Consell de cuáles de sus políticas deben ser instrumentadas a través de los tributos y concretamente del IRPF. Al tiempo que se espera a un eventual nuevo modelo de financiación con un panorama más estable de las medidas tributarias de posible adopción por la Generalitat.

En resumidas cuentas, a la vista de las consideraciones anteriores, parece más aconsejable un proceso de reflexión más amplio en el tiempo y compartido por el conjunto del Consell a propósito de qué políticas merecen y conviene que sean instrumentadas como deducciones autonómicas del IRPF, con una consideración global de todas ellas que evite medidas parciales e inconexas que podrían perjudicar su diseño claro y, en consecuencia, la seguridad jurídica, tanto en su dimensión objetiva de certeza de la norma como en la subjetiva de previsibilidad para los ciudadanos de las consecuencias de sus conductas.

Es bien sabido que algunos de los beneficios tributarios, por eso denominados “gastos fiscales”, pueden ser sustituidos por políticas de gasto tendentes a las mismas finalidades, como las contempladas por la Ley vigente por razones de material escolar o de gastos de guardería. En este sentido, excede a la función de esta Comisión decidir o proponer que aquellas finalidades sean perseguidas por vía de los beneficios tributarios o por vía de gasto público, como por ejemplo el programa Xarxa Llibres implantado por la Generalitat.

ANEXO: TIPOS MARGINALES DE LAS CCAA

ANDALUCIA

Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos (*BOJA de 9 de septiembre de 2009*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Andalucía	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	10,00	19,50
12.450,01	20.200,00	12,00	12,00	24,00
20.200,01	28.000,00	15,00	15,00	30,00
28.000,01	35.200,00	15,00	16,50	31,50
35.200,01	50.000,00	18,50	19,00	37,50
50.000,01	60.000,00	18,50	19,50	38,00
60.000,01	120.000,00	22,50	23,50	46,00
120.000,01	En adelante	22,50	25,50	48,00

ARAGÓN

Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos (*BOA de 28 de octubre de 2005*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Aragón	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	10,00	19,50
12.450,01	20.200,00	12,00	12,50	24,50
20.200,01	34.000,00	15,00	15,50	30,50
34.000,01	35.200,00	15,00	19,00	34,00
35.200,01	50.000,00	18,50	19,00	37,50
50.000,01	60.000,00	18,50	21,00	39,50
60.000,01	70.000,00	22,50	22,00	44,50
70.000,01	90.000,00	22,50	22,50	45,00
90.000,01	130.000,00	22,50	23,50	46,00
130.000,01	150.000,00	22,50	24,50	47,00
150.000,01	En adelante	22,50	25,00	47,50

ASTURIAS

Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado (*BOPA de 29 de octubre de 2014*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Asturias	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	10,00	19,50
12.450,01	17.707,20	12,00	12,00	24,00
17.707,21	20.200,00	12,00	14,00	26,00
20.200,01	33.007,20	15,00	14,00	29,00
33.007,21	34.000,00	15,00	18,50	33,50
34.000,01	53.407,20	18,50	18,50	37,00
53.407,01	60.000,00	18,50	21,50	40,00
60.000,01	70.000,00	22,50	21,50	44,00
70.000,01	90.000,00	22,50	22,50	45,00
90.000,01	175.000,00	22,50	25,00	47,50
175.000,01	En adelante	22,50	25,50	48,00

ISLAS BALEARES

Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares en materia de tributos cedidos por el Estado (*BOIB de 7 de junio de 2014*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Islas Baleares	Tipo Total
0,00	10.000,00	9,50	9,50	19,00
10.000,01	12.450,00	9,50	11,75	21,25
12.450,01	18.000,00	12,00	11,75	23,75
18.000,01	20.200,00	12,00	14,75	26,75
20.200,01	30.000,00	15,00	14,75	29,75
30.000,01	35.200,00	15,00	17,75	32,75
35.200,01	48.000,00	18,50	17,75	36,25
48.000,01	60.000,00	18,50	19,25	37,75
60.000,01	70.000,00	22,50	19,25	41,75
70.000,01	90.000,00	22,50	22,00	44,50
90.000,01	120.000,00	22,50	23,00	45,50
120.000,01	175.000,00	22,50	24,00	46,50
175.000,01	En adelante	22,50	25,00	47,50

CANARIAS

Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos (*BOC de 23 de abril de 2009*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Canarias	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	09,50	19,00
12.450,01	17.707,21	12,00	12,00	24,00
17.707,21	20.200,00	12,00	14,00	26,00
20.200,01	33.007,20	15,00	14,00	29,00
33.007,21	35.200,00	15,00	18,50	33,50
35.200,01	53.407,20	18,50	18,50	37,00
53.407,21	60.000,00	18,50	23,50	42,00
60.000,01	90.000,00	22,50	23,50	46,00
90.000,01	En adelante	22,50	24,00	46,50

CANTABRIA

Decreto Legislativo 62/2008, de 19 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos cedidos por el Estado (*BOC de 2 de julio de 2008*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Cantabria	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	9,50	19,00
12.450,01	20.200,00	12,00	12,00	24,00
20.200,01	34.000,00	15,00	15,00	30,00
34.000,01	35.200,00	15,00	18,50	33,50
35.200,01	46.000,00	18,50	18,50	37,00
46.000,01	60.000,00	18,50	19,50	38,00
60.000,01	90.000,00	22,50	24,50	47,00
90.000,01	En adelante	22,50	25,50	48,00

CASTILLA LA MANCHA

Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha
(*DOCM de 29 de noviembre de 2013*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Castilla La Mancha	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	9,50	19,00
12.450,01	20.200,00	12,00	12,00	24,00
20.200,01	35.200,00	15,00	15,00	30,00
35.200,01	60.000,00	18,50	18,50	37,00
60.000,01	En adelante	22,50	22,50	45,00

CASTILLA LEÓN

Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla León en materia de tributos propios y cedidas (*BOCL de 18 de septiembre de 2013*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Castilla León	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	9,50	19,00
12.450,01	20.200,00	12,00	12,00	24,00
20.200,01	35.200,00	15,00	14,00	29,00
35.200,01	53.407,20	18,50	18,50	37,00
53.407,21	60.000,00	18,50	21,50	40,00
60.000,01	En adelante	22,50	21,50	44,00

CATALUÑA

Ley 21/2001, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (*DOGC de 31 de diciembre de 2001 y BOE de 25 de enero de 2002*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Cataluña	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	12,00	21,50
12.450,01	17.707,20	12,00	12,00	24,00
17.707,21	20.200,00	12,00	14,00	26,00
20.200,01	33.007,20	15,00	14,00	29,00
33.007,21	35.200,00	15,00	18,50	33,50
35.200,01	53.407,20	18,50	18,50	37,00
53.407,21	60.000,00	18,50	21,50	40,00
60.000,01	120.000,20	22,50	21,50	44,00

120.000,21	175.000,20	22,50	23,50	46,00
175.000,21	En adelante	22,50	25,50	48,00

EXTREMADURA

Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado (*DOE de 25 de junio de 2013*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Extremadura	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	10,50	20,00
12.450,01	20.200,00	12,00	12,50	24,50
20.200,01	24.200,00	15,00	15,50	30,50
24.200,01	35.200,00	15,00	16,50	31,50
35.200,01	60.000,00	18,50	20,50	39,00
60.000,01	80.200,00	22,50	23,50	46,00
80.200,01	99.200,00	22,50	24,00	46,50
99.200,01	120.200,00	22,50	24,50	47,00
120.200,01	En adelante	22,50	25,00	47,50

GALICIA

Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado (*DOG de 20 y 28 de octubre de 2011*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Galicia	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	9,50	19,00
12.450,01	20.200,00	12,00	11,75	23,75
20.200,01	27.700,00	15,00	15,50	30,50
27.700,01	35.200,00	15,00	17,00	32,00
35.200,01	47.600,00	18,50	18,50	37,00
47.600,01	60.000,00	18,50	20,50	39,00
60.000,01	En adelante	22,50	22,50	45,00

LA RIOJA

Ley 7/2014, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2015 (*BOR de 29 de diciembre de 2014*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo La Rioja	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	09,50	19,00
12.450,01	20.200,00	12,00	12,00	24,00
20.200,01	35.200,00	15,00	15,00	30,00
35.200,01	50.000,00	18,50	19,00	37,50
50.000,01	60.000,00	18,50	19,50	38,00
60.000,01	120.000,00	22,50	23,50	46,00
120.000,01	En adelante	22,50	25,50	48,00

MADRID

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado (*BOCM de 25 de octubre de 2010*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Madrid	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	09,50	19,00
12.450,01	17.707,20	12,00	11,20	23,20
17.707,21	20.200,00	12,00	13,30	25,30
20.200,01	33.007,20	15,00	13,30	28,30
33.007,21	35.200,00	15,00	17,90	32,90
35.200,01	53.407,20	18,50	17,90	36,40
53.407,21	60.000,00	18,50	21,00	39,50
60.000,01	En adelante	22,50	21,00	43,50

MURCIA

Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos (*BORM de 31 de enero de 2011*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo Murcia	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	10,00	19,50

12.450,01	20.200,00	12,00	12,50	24,50
20.200,01	34.000,00	15,00	15,50	30,50
34.000,01	35.200,00	15,00	19,50	34,50
35.200,01	60.000,00	18,50	19,50	38,00
60.000,01	En adelante	22,50	23,50	46,00

COMUNITAT VALENCIANA

Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos (*DOGV de 31 de diciembre de 1997 y BOE de 7 de abril de 1998*)

Base liquidable: Desde euros	Base liquidable: Hasta euros	Tipo estatal	Tipo C.Valenciana	Tipo Total
0,00	12.450,00	9,50	11,90	21,40
12.450,01	17.707,20	12,00	11,90	23,90
17.707,20	20.200,00	12,00	13,92	25,92
20.200,01	33.007,20	15,00	13,92	28,92
33.007,21	35.200,00	15,00	18,45	33,45
35.200,01	53.407,20	18,50	18,45	36,95
53.407,01	60.000,00	18,50	21,48	39,98
60.000,01	120.000,20	22,50	21,48	43,98
120.000,21	175.000,20	22,50	22,48	44,98
175.000,21	En adelante	22,50	23,48	45,98

CAPÍTULO VII. IMPUESTOS ESPECIALES Y OTRAS FIGURAS IMPOSITIVAS.

1. Impuestos especiales.

En el ámbito de la tributación medioambiental, la OCDE y la Comunidad Europea en su Programa comunitario de acción en materia de Medio Ambiente, recomiendan el uso de instrumentos económicos (fiscalidad energética, impuestos sobre los recursos, productos y procesos intensivos en residuos) para mitigar el cambio climático y promover un uso sostenible de los recursos. De esta forma, considera como ámbito prioritario de actuación el fomento de la aplicación de medidas fiscales, con el fin de facilitar el paso a un uso más eficiente de la energía, y unos sistemas energéticos y de transporte más limpios.

Dejando para los trabajos posteriores de esta Comisión abordar la revisión de la tributación medioambiental en la Comunitat Valenciana, y centrando las propuestas en el inmediato corto plazo, existe una figura tributaria, el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, en el que nuestra Comunidad no ha hecho uso de la capacidad normativa reconocida para la modificación al alza de los tipos de gravamen. Señala en este sentido el artículo 51 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común, *“En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte las Comunidades Autónomas podrán incrementar los tipos de gravamen aplicables a los epígrafes del apartado 1 del artículo 70 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en un 15 por ciento como máximo.”*

Esta figura, el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, que en su creación tuvo una finalidad meramente recaudatoria - compensar la pérdida de recaudación producida por la supresión del tipo incrementado del IVA, al armonizarse a nivel europeo los tipos de gravamen sobre el consumo - se configura en la actualidad como un impuesto de clara motivación ambiental, como lo demuestra el hecho de que disponga de una escala de gravamen fijada en función de la emisión contaminante de los distintos tipos de vehículos. En consecuencia, siendo objetivo de la política tributaria en la Comunitat Valenciana establecer medidas de acción medioambiental, parece aconsejable hacer uso de la capacidad normativa reconocida e incrementar los tipos de gravamen establecidos a nivel estatal, de forma que se haga efectivo el principio constitucional (artículo 45 de la Constitución) que exige “la obligación de reparar el daño causado” en el Medio Ambiente, actuando fiscalmente sobre los sujetos contaminadores. De este modo, además, se acompañaría la tributación en la Comunitat Valenciana a la establecida en otras Comunidades Autónomas: Cataluña, Andalucía, Asturias, Cantabria, Murcia, Extremadura y Baleares.

En consecuencia, por su mayor acción contaminante, teniendo en cuenta la emisión de CO₂ que producen, la Comisión se propone que se haga uso de la capacidad de aumento impositivo en su grado máximo, de forma que de una tributación básica estatal del 14,75% se incremente ésta en un 15%, situando el tipo impositivo entre un 16 y un 16,90 por cien, para los vehículos comprendidos en los siguientes epígrafes:

Epígrafe Cuarto.

- a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean iguales o superiores a 200 g/km, salvo vehículos tipo «quad» y vehículos del epígrafe 9.º
- b) Vehículos respecto de los que sea exigible la medición de sus emisiones de CO₂, cuando estas no se acrediten.
- c) Vehículos comprendidos en las categorías N2 y N3 acondicionados como vivienda.
- d) Vehículos tipo «quad».
- e) Motos náuticas.

Epígrafe Noveno

- a) Motocicletas no comprendidas en la letra c) de este epígrafe cuyas emisiones oficiales iguales o superiores a 140 g/km.
- b) Motocicletas no comprendidas en la letra c) de este epígrafe cuyas emisiones oficiales de CO₂ no se acrediten.
- c) Motocicletas que tengan una potencia CEE igual o superior a 74Kw (100 cv) y una relación potencia neta máxima, masa del vehículo en orden de marcha, expresada en kw/kg igual o superior a 0,66, cualesquiera que sean sus emisiones oficiales de CO₂.

También en el ámbito de los impuestos especiales, de acuerdo con el artículo 52 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, la Comunitat Valenciana tiene competencia normativa para incrementar el tipo de gravamen autonómico aplicable a productos comprendidos en determinados epígrafes del artículo 50 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. De esta capacidad normativa queda únicamente por agotar la referida a los productos comprendidos en los epígrafes 1.4 y 1.15 en los que se mantiene una tributación autonómica de 0 euros. Tratándose de gasóleo y biodiesel utilizados como carburantes en el uso agrícola, entiende la Comisión que ha de mantenerse esta situación de nula tributación autonómica para favorecer el desarrollo de este tipo de actividades económicas.

2. Creación del Impuesto valenciano sobre estancias hoteleras.

Sin perjuicio de las aportaciones que pueda realizar esta Comisión en dictámenes posteriores respecto de la posible creación de nuevas figuras tributarias a implantarse en la Comunitat Valenciana, en el ámbito del inmediato corto plazo a que viene referido el presente informe, esta Comisión propone abrir un debate sobre la implantación de una nueva figura tributaria , de naturaleza impositiva , que recaiga sobre las estancias en establecimientos hoteleros y asimilados en el territorio de la Comunitat Valenciana, semejante al implantado en otras Comunidades Autónomas.

Las Comunidades Autónomas tienen capacidad para la creación de tributos propios de acuerdo con lo previsto en los artículos 133.2 y 157.1b) de la Constitución Española y 6.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), respetando en todo caso los límites a la potestad tributaria autonómica que, en relación con el sistema tributario estatal y local, imponen los artículos 6 y 9 de la LOFCA, de forma que se impide que las Comunidades Autónomas puedan crear tributos propios sobre hechos imponible ya gravados por el Estado o por tributos locales, estableciendo asimismo límites derivados de los principios de territorialidad y de libre circulación de personas, mercancías y servicios. La implantación de la figura impositiva referida, ejercida en el ámbito de las competencias normativas reconocidas, no incurriría en ninguno de los límites que para su ejercicio señalan los referidos preceptos de la Ley Orgánica de financiación autonómica.

La corresponsabilidad fiscal y el compromiso con la reducción del déficit público autonómico determinan la necesidad de allegar nuevos recursos a la Hacienda Pública valenciana a través de mecanismos tributarios basados en los principios constitucionales de igualdad, generalidad, progresividad y capacidad económica. Se analiza por tanto, la creación de una figura impositiva que, respetando los principios de igualdad y generalidad, grave la capacidad económica puesta de manifiesto en el hecho imponible de pernoctar en un establecimiento hotelero o asimilado, haciéndolo de forma progresiva en función de la categoría hotelera del establecimiento.

Dado el ámbito económico específico al que afecta, el sector turístico, el Impuesto responde a dos objetivos bien definidos. Por una parte, financiar la promoción y desarrollo del sector, al tiempo que se compensa los desequilibrios que genera. Por otro, aportar recursos para políticas medioambientales. Precisamente por ello, el impuesto se ha de configurar con carácter de impuesto finalista, de forma que los recursos que genere se destinen a estas finalidades.

La actividad turística, motor fundamental de la economía en la Comunitat Valenciana, requiere de importantes inversiones y actuaciones de promoción, para lo que resultan necesarios nuevos recursos financieros. La implantación

de este impuesto puede generarlos, redundando así en el desarrollo del propio sector. Por otra parte, las actuaciones medioambientales que pueden ser financiadas con los recursos allegados, además de compensar el impacto medioambiental que la actividad turística supone, facilitarían invertir en calidad medioambiental, que es tanto como decir invertir en capital turístico.

En consecuencia, se propone al Consell que, caso de implantarse esta nueva figura impositiva, venga acompañada de la creación de un Fondo de promoción turística y medioambiental, cuyos recursos se distribuyan por la Conselleria competente, con participación de los Ayuntamientos y Diputaciones Provinciales como destinatarios últimos de los recursos a canalizar en proyectos y actuaciones turísticas y de acción medioambiental, al tiempo que se les compensa por el coste de los servicios municipales prestados.

La existencia de un impuesto sobre pernoctaciones hoteleras en Comunidades Autónomas colindantes, Catalunya desde 2012 y les Illes Balears desde 1 de julio del presente año, pone de manifiesto:

- la neutralidad del impuesto ante tipos impositivos bajos como los establecidos en estas dos Comunidades Autónomas, ya que la demanda se muestra inelástica ante los pequeños aumentos que en el precio final supone la existencia del impuesto. Son otros factores como la calidad, el transporte, la seguridad, la tradición, entre otros, los determinantes últimos de la decisión sobre el destino turístico.
- una mayor facilidad en su implantación por cuanto supondrá cerrar el arco mediterráneo (a falta solo de Murcia), eliminando cualquier resquemor de índole competitivo entre Comunidades Autónomas en el momento de ser implantado.
- la necesidad de alinearse con aquellas Comunidades con las que compartimos espacio próximo, y por tanto posible destino turístico alternativo, de forma que el desarrollo del sector turístico valenciano no se vea postergado por el desarrollo de los sectores turísticos catalán y balear, que contando con los mayores recursos financieros que la implantación de esta figura impositiva en sus territorios supone, les permita un mayor desarrollo y competitividad frente al sector turístico valenciano.

Cabe finalmente señalar que el diseño del impuesto debe tomar en consideración diversas circunstancias:

- debe establecerse con cierta generalidad y amplitud, de forma que no se produzcan distorsiones ni discriminaciones injustificadas entre establecimientos hoteleros, definiendo éstos en base a la normativa autonómica sobre la materia, en particular:
 - Decreto 75/2015, de 15 de mayo, del Consell, regulador de los establecimientos hoteleros de la Comunitat Valenciana.
 - Decreto 184/2014, de 31 de octubre, del Consell, regulador del alojamiento turístico rural en el interior de la Comunitat Valenciana.

- Decreto 91/2009, de 3 de julio, del Consell, por el que aprueba el Reglamento regulador de los bloques y conjuntos de viviendas turísticas de la Comunitat Valenciana.
- Decreto 92/2009, de 3 de julio, del Consell, por el que aprueba el Reglamento regulador de las viviendas turísticas denominadas apartamentos, villas, chalés, bungalows y similares, y de las empresas gestoras, personas jurídicas o físicas, dedicadas a la cesión de su uso y disfrute, en el ámbito territorial de la Comunitat Valenciana.
- Decreto 6/2015, de 23 de enero, del Consell, regulador de los cámpings y de las áreas de pernocta en tránsito para autocaravanas de la Comunitat Valenciana.

- en la delimitación del hecho imponible conviene establecer exenciones que permitan modular la imposición en función de las circunstancias de la persona obligada al pago. Se propone considerar, sin ser exhaustivos, la exención de menores de determinada edad, de aquellas personas y sus acompañantes que pernocten por razones de asistencia sanitaria, y de estancias subvencionadas por las Administraciones en programas sociales.

- conveniencia de establecer el Impuesto con tipos bajos y con escala progresiva, de forma que se garantice su neutralidad y sometimiento a los principios constitucionales de progresividad y capacidad económica. Se propone por ello una escala que oscile entre un tipo máximo de 2,5 euros por día o fracción para establecimientos de mayor categoría hotelera, a un tipo mínimo de 0,5 euros por día o fracción para establecimientos de menor categoría.

- al objeto también de garantizar su neutralidad, deberá fijarse un límite máximo a satisfacer por el Impuesto para una única estancia continuada en el mismo establecimiento hotelero. Se propone una cuantía máxima a satisfacer correspondiente a 7 estancias continuadas.

- con el fin de minimizar los costes indirectos que la gestión del impuesto pueda acarrear deberán implantarse formas y modelos telemáticos de presentación de declaraciones, para lo que la Conselleria de Hacienda y Modelo Económico deberá contar con los medios informáticos necesarios para ello.

- aun cuando las discriminaciones territoriales en la implantación del Impuesto pueden suscitar dudas, el fin extrafiscal de este tributo, así como la preocupación sobre la situación de progresiva despoblación del medio rural, aconseja que para zonas de interior y de población inferior a 500 habitantes, se valore el establecimiento de una exención para hoteles rurales y casas rurales de 1,2 y 3 estrellas, hostales, pensiones y viviendas turísticas de categoría estándar, situados en municipios de las citadas características, no pudiendo alcanzar la exención en esos municipios pequeños a hoteles de alta gama que pongan de manifiesto la sólida capacidad contributiva de quienes pernoctan.

- no resultan adecuadas discriminaciones territoriales en la implantación del Impuesto, dada la difícil justificación que supondría diferenciar entre municipios

excluidos o no del Impuesto, como consecuencia del reparto posterior del Fondo de promoción que queda más justamente distribuido si en todos los municipios se ha contribuido, dado que en zonas de interior y en municipios pequeños coexisten hoteles de alta gama que ponen de manifiesto potenciales contribuyentes, con alta capacidad contributiva, cuya exención no podría justificarse aduciendo que se quiere favorecer el turismo de un determinado municipio. Con mayor razón si tenemos en cuenta que si partimos de la premisa de que dada la cuantía del impuesto no supone afectar a la competitividad del turismo valenciano, el mismo argumento debe valer para justificar que no va a afectar a la competitividad intermunicipios.

CAPÍTULO VIII. DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA VALENCIANA Y SU FUNCIONAMIENTO. LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.

1. La Administración tributaria valenciana y su funcionamiento.

La Administración tributaria es un elemento básico en cualquier sistema fiscal, toda vez que la aplicación del sistema tributario depende de la existencia de una Administración Pública, eficaz y altamente profesionalizada. No podemos valorar un sistema fiscal como equitativo sólo a partir de la lectura de su legislación. Es necesario discernir en qué medida la Administración Tributaria asegura el cumplimiento de la ley de igual forma para todo contribuyente, y lo hace, además, reduciendo los costes administrativos derivados de la recaudación de los tributos y los costes de cumplimiento soportados por el contribuyente. Así, se señalan como objetivos de toda Administración Tributaria:

- el importe de los ingresos a obtener.
- la disminución de la deuda tributaria pendiente.
- la reducción del fraude fiscal.
- la mejora en la atención y satisfacción de los contribuyentes.
- la disminución de los costes de cumplimiento en el contribuyente.
- la reducción de los costes operativos de la Administración

Resulta contrastado que las Administraciones tributarias que con mayor éxito han alcanzado tales objetivos se caracterizan todas ellas por reunir una serie de rasgos comunes. En primer lugar, ha de tratarse de una Administración tributaria dotada de una adecuada estructura organizativa que le permita integrar de forma coordinada todas las funciones, fases y procedimientos que la gestión tributaria en sentido amplio determina, sin que se produzcan disfunciones, solapamientos o carencias.

Ha de tratarse, en segundo lugar, de una Administración moderna, dotada de potentes mecanismos informáticos que le permitan ofrecer servicios ágiles y accesibles al contribuyente, de forma que se ofrezcan máximas facilidades para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Contar con adecuadas herramientas informáticas ha de permitir disponer con inmediatez y operatividad de la información necesaria para facilitar un mayor control de la gestión, una adecuada toma de decisiones por sus responsables y la puesta a disposición de información con trascendencia tributaria para la lucha contra el fraude. Adicionalmente una Administración altamente informatizada permite su adecuada interrelación con otras Administraciones tributarias para permitir, tanto un flujo constante de información tributariamente relevante, como la puesta en marcha de procesos de colaboración y de gestión compartida. En definitiva, una Administración que mediante el uso de nuevas tecnologías sea capaz en todo momento de asumir nuevos retos en el cumplimiento de los objetivos que se le exijan al servicio del bien común.

Un tercer rasgo de una Administración tributaria eficiente es el de la profesionalización de su personal. Los recursos humanos de tal Administración han de estar suficientemente cualificados y adecuadamente motivados para la consecución de las tareas a desarrollar. Es imprescindible contar con sistemas de selección e ingreso de personal funcionario que sean transparentes, públicos y objetivos, lo que permite garantizar la imparcialidad en la tramitación de expedientes en una materia sensible como es la de la aplicación de los tributos.

Finalmente una Administración tributaria que alcance sus objetivos se caracteriza por configurarse como una organización flexible, que gestione sus recursos humanos, materiales y presupuestarios con un adecuado grado de autonomía y sujeta en todo caso a rigurosos sistemas de control. Los tradicionales modelos burocráticos han de dar paso a modelos que, basados en el principio de legalidad, se sujeten a criterios de gestión eficaz y eficiente orientados a la consecución de mejores resultados y de calidad de los servicios prestados.

La Administración tributaria valenciana se encuentra desdoblada desde el 1 de enero del presente año, en la Dirección General de Tributos y Juego, encargada del estudio, informe y elaboración de normas, y en el Instituto Valenciano de Administración Tributaria (IVAT), al que le corresponden las funciones operativas de la gestión tributaria en sentido amplio, englobando por tanto, la gestión, la inspección y la recaudación de impuestos propios e impuestos cedidos por el Estado. En este proceso de desdoblamiento y de redefinición de una nueva Administración tributaria valenciana, no concluido en estos momentos, se ponen de manifiesto ciertas circunstancias que interesa resaltar, relacionándolas con los rasgos de una Administración tributaria eficiente que se acaban de señalar, y en relación con ello, ciertas recomendaciones que esta Comisión quiere proponer.

En el ámbito de la organización administrativa, cabe señalar que actualmente el IVAT cuenta con una estructura organizativa fijada por el Decreto 84/2015, de 29 de mayo, resultando necesario adaptar la misma a una configuración operativa dirigida a un mayor desarrollo de áreas a potenciar. En concreto, resulta necesario contar con un Departamento de Informática Tributaria que no externalice actuaciones que pudieran revelar datos de los contribuyentes y sirva como pieza clave del proceso de mejora operativa del Instituto. Este departamento, como unidad encargada del manejo y explotación de la información, no puede concebirse como un mero servicio, sino que ha de configurarse como una unidad estratégica con capacidad para influir en la toma de decisiones de la organización. Una segunda área a potenciar es la relacionada con la gestión recaudatoria. Como se ha señalado anteriormente, un objetivo clave de toda Administración tributaria es la disminución de la deuda tributaria pendiente. Es necesario en este sentido, potenciar, tanto unidades de control, como unidades operativas que permitan llevar a cabo actuaciones para el cobro en vía ejecutiva, evitando incurrir en los costes que suponen su externalización a través de otras organizaciones, en concreto a través de los servicios de la Agencia Tributaria Estatal. Es fundamental al

mismo tiempo que el Instituto cuente con un reforzado Departamento de Recaudación que le permita colaborar, a través de actuaciones concertadas con otras Administraciones de ámbito territorial inferior, en la gestión de cobro de los recursos tributarios de estas Administraciones. La Comisión, conocedora de que actualmente se encuentra en tramitación un nuevo Decreto que modifica la estructura actualmente existente, solicita del Consell su pronta tramitación.

Por lo que se refiere al ámbito de los recursos humanos con que cuenta la Administración tributaria valenciana, la Comisión pone de manifiesto diversas circunstancias:

a) es necesaria una adaptación de la estructura de personal a las verdaderas funciones desempeñadas;

b) es imprescindible una profesionalización de la plantilla de funcionarios de forma que desaparezcan situaciones de interinaje prolongadas en el tiempo y que resultan inadecuadas para una correcta actuación en materia tributaria;

c) la Administración ha de contar con recursos humanos suficientes en número y adecuadamente formados;

d) la estructura organizativa ha de ser tal que permita poner en marcha aquellas nuevas tareas que la dinámica operativa imponga (nuevos procedimientos de valoración, práctica de notificaciones, campañas de actuación singular...).

En definitiva, una mejora en el sistema tributario valenciano, que lo haga más equitativo en su aplicación, no pasa únicamente por la revisión de su normativa, sino que requiere que la Administración tributaria que lo ha de aplicar cuente con medios personales adecuados y suficientes. Para ello la Comisión propone:

- continuar con el proceso ya iniciado de creación del Cuerpo Superior de Técnicos Tributarios nutriendolo con funcionarios de carrera a incorporar mediante nuevas convocatorias de oposiciones.

- cobertura de plazas vacantes a través de concursos de traslado para el personal funcionario.

- realización por el personal de cursos formativos sobre materia tributaria.

- creación del Cuerpo de Agentes Tributarios para el desempeño de funciones de apoyo.

Por lo que se refiere a la necesaria informatización administrativa, la Comisión constata una insuficiencia de medios, que incluso determinan la existencia de situaciones absolutamente extrañas en el ordenamiento tributario – y de la que ya se han hecho eco los Tribunales de Justicia, que se han visto obligados a vedar la atribución a entidades privadas de funciones relevantes en el ámbito tributario consistentes, por ejemplo, en la externalización a favor de empresas ajenas a la Administración de trabajos de diseño de procesos informáticos, mantenimiento de los mismos, etc. -, que tiene como consecuencia el acceso por tercero ,ajenos al ámbito de la Administración, de

una información con trascendencia tributaria absolutamente inapropiada y carente de fundamento legal alguno. Como se señalaba anteriormente, una Administración tributaria capaz y eficiente requiere del uso de potentes herramientas informáticas que faciliten al ciudadano el cumplimiento de sus obligaciones, posibiliten el manejo de gran cantidad de información necesaria para el control de la gestión y para la toma de decisiones, y que haga efectiva una eficiente lucha contra el fraude fiscal. La Comisión entiende como necesario, por su singularidad, un desarrollo propio, dentro de la Administración tributaria, de herramientas informáticas, adecuadamente diseñadas e implementadas, que conduzcan a una Administración debidamente interrelacionada, moderna en su funcionamiento, eficiente y eficaz en el cumplimiento de sus objetivos.

Por último, teniendo en cuenta los rasgos que anteriormente se mencionaban como característicos de una Administración eficiente, considera esta Comisión necesario avanzar hacia una organización flexible que gestione sus recursos humanos, materiales y presupuestarios, con un adecuado grado de autonomía. El desarrollo de la Administración tributaria valenciana no puede quedar frenado por las rigideces que supone depender de decisiones y procedimientos que encajan mal con el dinamismo que exige una reorganización y evolución administrativa en tránsito desde la Administración tradicional a una de carácter gerencial, donde prime la dación de cuentas y resultados. En este sentido se considera conveniente que se dote al IVAT, hoy organismo autónomo, de la naturaleza jurídica de ente de derecho público, lo que permitiría una mayor operatividad en su funcionamiento.

2. La lucha contra el fraude fiscal.

El fraude fiscal constituye un fenómeno perturbador, que altera negativamente la distribución de la renta y la riqueza, con graves consecuencias sobre la equidad del sistema. Esta indeseable situación favorece injustamente a los defraudadores y provoca un descenso de la recaudación, lo que redundaría en un doble perjuicio para los contribuyentes diligentes, pues, de un lado, se asignan recursos muy diferentes a los que se habrían asignado en un escenario de cumplimiento tributario y, de otro lado, obliga a la Generalitat Valenciana a buscar otras fuentes de ingresos o elevar la presión fiscal ya existente, que recae sobre los contribuyentes diligentes.

Siendo uno de los principales objetivos de la Generalitat Valenciana la lucha contra la elusión y el fraude fiscal, y resaltando la importancia de atender a las propuestas de mejora que se han formulado anteriormente en cuanto al funcionamiento de la Administración tributaria, a continuación se proponen algunas medidas para combatirlo:

● Refuerzo de la coordinación interadministrativa.

Con el fin de combatir posibles comportamientos elusivos en este marco,

tanto en el plano interno como internacional, la Comisión insta a la Generalitat Valenciana a suscribir los oportunos convenios de colaboración e intercambio de información con el Estado, de manera que se posibilite el traslado de los datos derivados de los distintos instrumentos con los que cuenta el Estado²⁹, redundando en un control más efectivo de los contribuyentes y de las manifestaciones de riqueza relevantes. Ante un escenario de competencia fiscal lesiva/desleal a nivel interno, la Comunidad Valenciana únicamente puede ejercer la corresponsabilidad fiscal si el Estado coopera.

● **Intensificar el control sobre los protocolos notariales para la detección de los hechos imposables no declarados.**

● **Fortalecimiento de la lucha contra la elusión y el fraude fiscal en el IP mediante la suscripción de acuerdos con el Estado y la elaboración de un plan de control fiscal.**

El objetivo prioritario del IP ha sido siempre el de lograr una mejor distribución de la riqueza. Sin embargo, las posibilidades de elusión y evasión fiscal cuestionan su aportación a la equidad.

Centrándonos en el fraude fiscal, en la actualidad las conductas de este tipo se articulan a través de la tenencia de bienes en el extranjero. Todos los residentes en el territorio español han de declarar sus bienes en el extranjero en el IP estatal. Por tanto, la Comisión propone que la Generalitat Valenciana suscriba los oportunos convenios con el Estado, a fin de que éste le proporcione información sobre los residentes en la Comunidad Valenciana que han declarado bienes en el extranjero.

Esta coordinación inter-administrativa favorecería un mayor y mejor control sobre los contribuyentes, de manera que, por ejemplo, un contribuyente con residencia habitual en la Comunidad valenciana, que nunca hubiera cumplimentado el Modelo 720, debería regularizar su situación por los incrementos no justificados de patrimonio no prescritos, además de tributar por los últimos cuatro años por IP. Además, en el IRPF se le gravaría todo el valor del activo, siempre y cuando no superara el límite conjunto en relación con el mismo ejercicio. Sin perjuicio de las consecuencias penales que ello pudiera poner de manifiesto.

Con todo, la solución ofrecida debería examinarse a la luz del respeto al derecho de la propiedad, atendido el riesgo de sobreimposición que conlleva y, consiguientemente, de confiscación (Protocolo 1 de la Convención europea de derechos humanos).

Por lo que concierne a la previsión de alguna medida para evitar que la tributación por IP sea soslayada por la grandes fortunas, especialmente a través de las SICAV, cabe recordar que las acciones de las SICAV tributan por el IP (su reproche vendría desde la perspectiva del IS). Por tanto, en relación con las sociedades de tenencia de acciones, sean o no SICAV, la Generalitat Valenciana podría elaborar un plan de control fiscal, entre cuyas medidas debería incluirse un convenio con los Registros mercantiles al objeto de obtener información con relevancia tributaria en este ámbito.

29 Cabe destacar, en este punto, el reciente “*Updated statement on Initiative for automatic exchange of beneficial ownership information*”, suscrito entre varios países, entre ellos España, y del que la Comunidad Valenciana podría beneficiarse al objeto de lograr una mejor aplicación del ISD. Ésta es, igualmente, la política iniciada por otros países, como Reino Unido, que en la actualidad mantiene abierta una consulta pública acerca de su plan sobre “*Strengthening the tax avoidance disclosure regimes for indirect taxes and inheritance tax*”, HM Revenue & Customs, United Kingdom, 2016 [<https://www.gov.uk/government/consultations/strengthening-the-tax-avoidance-disclosure-regimes>].

CAPÍTULO IX. CONSIDERACIONES SOBRE LA UTILIZACIÓN DE TASAS EN LA FINANCIACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.

La tasa como figura tributaria puede decirse que fue la primera que hubo de aplicar la Generalitat Valenciana, aun antes de establecerse el sistema de financiación, pues la transferencia de competencias por el Estado, cuando las mismas llevaban aparejada la exigencia de una tasa por la prestación de servicios o actividades administrativas, suponía que pasara a gestionarla la Comunidad Autónoma, y la redacción inicial del art. 7.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las CCAA en 1980, vino a disponer el carácter de tributo propio autonómico, si bien en aquel momento sólo se contemplaba para el traspaso de funciones en cuya ejecución o desarrollo prestasen servicios o realizaran actividades gravadas con tasas, mientras que la redacción vigente también se refiere a la transferencia de bienes de dominio público.

Desde entonces son numerosas las disposiciones dictadas en relación con esta materia, habiéndose aprobado en 2005 el Decreto Legislativo 1/2005, de 25 de febrero, del Consell de la Generalitat, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de Tasas de la Generalitat, que ha sido objeto de diversas modificaciones desde entonces, estando en la actualidad trabajándose en la elaboración de una nueva normativa.

Durante el periodo transcurrido desde 1980 se han producido importantes modificaciones en la legislación tributaria que han afectado a las tasas. Primero con la creación del precio público, que posteriormente debió ser objeto de corrección por la inconstitucionalidad declarada por el Tribunal Constitucional, y después con la aprobación de la Ley General Tributaria en 2003, cuyo artículo 2 también fue objeto de modificación en 2011. Todo ello ha incidido en el régimen de las tasas autonómicas valencianas, y es quizá uno de los casos más notorios el acontecido con ocasión de la aportación por los usuarios a la cofinanciación de las residencias para mayores y dependientes, que inicialmente se reguló como precio público y el Tribunal Superior de Justicia anuló el régimen, debiéndose establecer una tasa, que requiere su aprobación por las Corts Valencianes.

Sin perjuicio de que en el segundo informe que debe llevar a cabo esta Comisión se profundice en alguna de las tasas más relevantes, además de que algunas sólo sean nominalmente tasas como ocurre con las que gravan los juegos de azar, conviene hacer una declaración de principios en este punto. En efecto, la financiación de servicios públicos no puede depender exclusivamente de recursos tributarios impositivos, y en ocasiones hay que acudir a la financiación a través de la figura tributaria tasa, no sólo para obtener mayor recaudación, sino por la necesidad de que los particularmente beneficiados por el servicio o la actividad administrativa participen en la cobertura del gasto generado. Sin duda aquí hay cierto componente político a la hora de priorizar qué gastos se van a financiar con impuestos, y cuáles van a requerir aportación, y en qué grado, por los afectados o beneficiados en su caso.

El establecimiento de prestaciones para financiar esos servicios, atendido el marco legal existente, en ocasiones genera dudas sobre la procedencia de la figura de la tasa o de otras prestaciones en las que la naturaleza tributaria es discutible. Ejemplo de ello es el del pago por los estudiantes universitarios, que en nuestra Comunitat satisfacen tasas, mientras que en el resto del territorio se califican de precios públicos por ser un servicio que también puede prestar el sector privado.

En opinión de la Comisión, los criterios a seguir, sin perjuicio de posteriores concreciones, serían:

- Establecimiento de tasas para financiar servicios esenciales no cubiertos por impuestos, teniendo en cuenta, siempre que sea posible, la capacidad económica de los obligados al pago. De este modo se debe respetar el principio de reserva de ley, con lo que ello supone, y se garantiza que el obligado al pago no soportará un coste mayor al del servicio recibido.
- Ante las dudas generadas por una reciente sentencia del Tribunal Supremo en relación con el servicio público de suministro de agua, para los casos de servicios públicos fundamentales (educación, sanidad, servicios sociales), esenciales, o de solicitud o recepción obligatoria, y aunque no se presten directamente por la Administración pública, se debiera adoptar las mismas garantías que para las tasas, pues se trata de prestaciones patrimoniales de carácter público, y por tanto coactivas, que deben establecerse con arreglo a ley, y garantizando que el cobro no exceda del coste, si bien la entidad gestora no podrá utilizar directamente medidas coactivas para su cobro.
- Para servicios públicos que también puede prestar el sector privado o que no son de solicitud obligatoria, es conveniente tener en cuenta la naturaleza del servicio, pues si bien para la educación universitaria deberían tenerse en cuenta criterios similares a los de las tasas, sin perjuicio de que la cofinanciación vaya aumentando conforme se haga un peor uso del servicio recibido por el destinatario, para los demás servicios públicos que pueden calificarse de prescindibles, la opción es clara por el precio público, calculándose como mínimo de acuerdo con el coste del servicio, sin perjuicio de que circunstancias sociales, culturales o de interés público aconsejen un importe inferior y así se justifique.

CAPÍTULO X. PROPUESTAS DE LA COMISIÓN. SÍNTESIS

Las propuestas que la Comisión formula a lo largo del Informe podrían quedar sintetizadas de la siguiente forma:

1. EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Propuesta nº 1.- Incremento de la reducción por parentesco en adquisiciones *mortis causa*.

Si se decide mantener la tarifa del impuesto, se propone incrementar la reducción por parentesco actualmente en vigor, que podría pasar a ser de 200.000 euros por causahabiente, para los Grupos I y II, independientemente de la edad.

Propuesta nº 2.- Reducción de la bonificación sobre la cuota en adquisiciones *mortis causa*.

La Comisión es partidaria de reducir la bonificación existente estableciéndola además de forma progresiva en función de la base liquidable del Impuesto mediante una escala que podría articularse de la siguiente forma:

Base liquidable	Bonificación Grupos I y II
De 0 a 250.000 euros	65%
De más de 250.000 a 400.000 euros	50%
De más de 400.000 a 800.000 euros	30%
De más de 800.000 a 1 millón de euros	10%
Más de 1 millón de euros	0%

Propuesta nº 3.- Solución de la discriminación derivada de las uniones de hecho en adquisiciones *mortis causa*.

A juicio de la Comisión, la discriminación en el trato fiscal que se otorga a las uniones de hecho, por comparación con el que reciben los supuestos en los que existe vínculo matrimonial, debería resolverse por la vía de la equiparación de ambas situaciones.

Propuesta nº 4.- Mantenimiento de la reducción por parentesco en adquisiciones *inter vivos*.

La Comisión estima conveniente el mantenimiento de la reducción por parentesco actualmente en vigor, esto es, 100.000 euros.

Respecto a la referencia a los contribuyentes con patrimonio preexistente superior a 2.000.000 de euros, la Comisión entiende que debería estudiarse la posible reducción de dicho importe, equiparándolo al mínimo exento vigente en el IP (600.000 euros).

Propuesta nº 5.- Supresión de la bonificación sobre la cuota en adquisiciones *inter vivos*.

La Comisión propone que se suprima la bonificación sobre la cuota en donaciones. Con ello se lograría una reactivación del ISD, más acelerada en la modalidad de donaciones.

Propuesta nº 6.- Limitar los beneficios autonómicos por adquisición mortis causa e inter vivos de empresa a las empresas de reducida dimensión.

Se propone la limitación de los beneficios autonómicos en el impuesto a las empresas y negocios familiares que tengan la calificación de “reducida dimensión” con arreglo a la normativa del Impuesto de Sociedades o, tratándose de contribuyentes no sujetos a dicho impuesto, cumplan idénticas condiciones en relación con el importe neto de la cifra de negocios.

A los efectos de la aplicación de los beneficios autonómicos, se considerará que la empresa, negocio o las participaciones en entidades merecen la calificación “de reducida dimensión”, cuando dicho requisito se haya cumplido en, al menos, tres de los últimos cinco periodos impositivos devengados con anterioridad a la transmisión de la empresa o las participaciones.

Teniendo en cuenta que los beneficios autonómicos se configuran como reducciones propias, las empresas y negocios familiares que no cumplan los requisitos anteriores, podrán seguir disfrutando de los beneficios estatales del 95 por 100, previstos en los arts. 20.2.c (adquisiciones mortis causa) y 20.6 (adquisiciones inter vivos) de la Ley 29/1987, del ISD.

. Propuesta nº 7.- Establecer una incompatibilidad entre la aplicación de los beneficios por adquisición mortis causa de empresa familiar del 95 por 100 (sean estatales o autonómicos) y las bonificaciones autonómicas en cuota.

Al objeto de garantizar una tributación mínima en los supuestos de transmisión de empresa o participaciones a los que se apliquen los beneficios específicos estatales (art. 20.2.c y 20.6 de LISD) o autonómicos (art. 10.dos. 3º y 4º art. 10. Bis. 4º y 5º de la Ley 13/1997, de la Generalitat Valenciana), la Comisión propone establecer una incompatibilidad entre la aplicación de los beneficios estatales y autonómicos para la empresa familiar y las bonificaciones autonómicas en la cuota de hasta el 65 por 100 previstas en el art. 12.bis de la ley valenciana – en el supuesto de que se acepte la propuesta contenida en el presente Informe -. Dicha incompatibilidad supondría la imposibilidad de aplicar la bonificación a la parte de la cuota que corresponda a la base sobre la que se ha aplicado la reducción por transmisión de empresa, de forma que no se duplique el beneficio sobre el mismo valor de adquisición.

. Propuesta nº 8- Equiparar a los beneficiarios de la reducción autonómica mortis causa, eliminando la incompatibilidad para aplicar la reducción cuando concurren descendientes o adoptados con parientes colaterales.

Teniendo en cuenta que la finalidad de los beneficios para la empresa familiar es asegurar la continuidad de la actividad y favorecer la sucesión en la titularidad de la empresa, la Comisión propone la eliminación de la prelación en la aplicación del beneficio mortis causa, de forma que éste se aplique a los herederos –cónyuge, descendientes, adoptados, ascendientes, adoptantes y colaterales hasta el tercer grado- que concurren a la herencia, que cumplan los requisitos, y en proporción a su participación en la misma.

2. EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO

Propuesta nº 9.- Mantener las medidas introducidas para 2016 (mínimo exento y tarifa).

La Comisión considera razonable que se mantenga la situación del impuesto atendida su reciente reforma.

3. EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Propuesta nº 10.- No introducir, en este momento, modificaciones en relación a los tipos impositivos.

La Comisión entiende que, dada la reciente modificación de dichos tipos impositivos y, dado que se considera correcto el tipo general del 10% en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, en consonancia con el tipo impositivo aplicable en el IVA, no se considera oportuno realizar ninguna modificación al respecto.

. Propuesta nº 11.- Introducir una bonificación en materia de novación de préstamos y créditos hipotecarios con el objetivo de que los deudores hipotecarios puedan mejorar las condiciones financieras de dichos préstamos y créditos y siempre que el objeto hipotecado sea la vivienda habitual.

Con el objetivo de que los deudores hipotecarios de vivienda habitual puedan mejorar las condiciones financieras de los préstamos y créditos destinados a vivienda habitual, la Comisión entiende aconsejable ampliar el beneficio fiscal existente a otras modificaciones distintas de plazo y tipo de interés, siempre que se cumplan el resto de condiciones actualmente existentes, y bajo las circunstancias que la Comisión señala en el Informe.

4. EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA PERSONAS FÍSICAS

Propuesta 12.- Modificar la escala de tipos autonómicos de la base general del impuesto en el doble sentido de disminuir los aplicables a los tramos inferiores de renta y subir los que gravan los tramos superiores.

A la vista de los datos recogidos en el Informe, parece claro que la escala autonómica valenciana se sitúa por debajo de la media de las escalas autonómicas, y que, en comparación con ellas, su estructura resulta más gravosa para los primeros tramos de renta y más favorable para los tramos superiores, es decir, más regresiva que la de la mayoría de CCAA.

Propuesta 13.- Definir los tramos de renta de la escala de tipos autonómicos, por lo menos con la introducción de nuevos tramos de base liquidable dividiendo el actual de 53.000 a 120.000 €.

Propuesta 14.- Mantener en este próximo período impositivo las actuales deducciones de la cuota hasta terminar un proceso más cuidadoso de reflexión y decisión por el conjunto del Consell de cuáles de sus políticas deben ser instrumentadas a través de los tributos y concretamente del IRPF. Al tiempo que se espera a un eventual nuevo modelo de financiación con un panorama más estable de las medidas tributarias de posible adopción por la Generalitat.

5. EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS ESPECIALES Y OTRAS FIGURAS IMPOSITIVAS.

Propuesta nº 15. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Incremento de los tipos de gravamen aplicables a los epígrafes del apartado 1 del artículo 70 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en un 15 por ciento como máximo.

Por su mayor acción contaminante, teniendo en cuenta la emisión de CO2 que producen, la Comisión propone que se haga uso de la capacidad normativa prevista en el artículo 51 de la Ley 22/2009 que faculta a la Comunidad Autónoma para el aumento impositivo en su grado máximo, de forma que de una tributación básica estatal del 14,75% se incremente ésta en un 15%, situando el tipo impositivo entre un 16 y un 16,90 por cien, para los vehículos comprendidos en los siguientes epígrafes:

Epígrafe Cuarto.

- a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean iguales o superiores a 200 g/km, salvo vehículos tipo «quad» y vehículos del epígrafe 9.º
- b) Vehículos respecto de los que sea exigible la medición de sus emisiones de CO₂, cuando estas no se acrediten.
- c) Vehículos comprendidos en las categorías N2 y N3 acondicionados como vivienda.
- d) Vehículos tipo «quad».
- e) Motos náuticas.

Epígrafe Noveno

- a) Motocicletas no comprendidas en la letra c) de este epígrafe cuyas emisiones oficiales iguales o superiores a 140 g/km.
- b) Motocicletas no comprendidas en la letra c) de este epígrafe cuyas emisiones oficiales de CO₂ no se acrediten.
- c) Motocicletas que tengan una potencia CEE igual o superior a 74Kw (100 cv) y una relación potencia neta máxima, masa del vehículo en orden de marcha, expresada en kw/kg igual o superior a 0,66, cualesquiera que sean sus emisiones oficiales de CO₂.

Propuesta nº 16. Impuesto Especial sobre Hidrocarburos. Mantenimiento de la tributación autonómica de 0 euros para productos comprendidos en los epígrafes 1.4 y 1.15 del artículo 50 de la Ley 38/1992.

Tratándose de gasóleo y biodiesel utilizados como carburantes en el uso agrícola, entiende la Comisión que ha de mantenerse esta situación de nula tributación autonómica para favorecer el desarrollo de este tipo de actividades económicas.

Propuesta nº 17. Apertura de un debate sobre la implantación del Impuesto valenciano sobre estancias hoteleras.

Sin perjuicio de las aportaciones que pueda realizar esta Comisión en dictámenes posteriores respecto de la posible creación de nuevas figuras tributarias a implantarse en la Comunitat Valenciana, en el ámbito del inmediato corto plazo a que viene referido el presente informe, esta Comisión propone abrir un debate sobre la implantación de una nueva figura tributaria, de naturaleza impositiva, que recaiga sobre las estancias en establecimientos hoteleros y asimilados en el territorio de la Comunitat Valenciana, semejante al implantado en otras Comunidades Autónomas.

6. EN MATERIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE.

Propuesta nº 18. Adaptar la estructura organizativa del actual IVAT a una nueva configuración dirigida a potenciar nuevas áreas operativas, en particular dotándolo de un Departamento de Informática tributaria y de un reforzado Departamento de Recaudación que permita una mejor gestión recaudatoria propia, y en su caso, concertada con el Estado para el cobro de deudas de otros entes administrativos.

La Comisión, conocedora de que actualmente se encuentra en tramitación un nuevo decreto modificativo de la estructura actualmente existente, solicita del Consell su pronta tramitación.

Propuesta nº 19. Continuar con el proceso de profesionalización y formación del personal funcionario, procediéndose a la cobertura de plazas vacantes mediante la convocatoria de oposiciones y concursos de traslado.

Una mejora en el sistema tributario valenciano, que lo haga más equitativo en su aplicación, no pasa únicamente por la revisión de su normativa, sino que requiere que la Administración tributaria que lo ha de aplicar cuente con medios personales adecuados y suficientes.

Propuesta nº 20. Dotar a la Administración tributaria de potentes mecanismos informáticos propios que la conviertan en una Administración moderna y operativa.

La Comisión entiende como necesario, por su singularidad, un desarrollo propio, dentro de la Administración tributaria, de herramientas informáticas, adecuadamente diseñadas e implementadas, que conduzcan a una Administración debidamente interrelacionada, moderna en su funcionamiento, eficiente y eficaz en el cumplimiento de sus objetivos.

Propuesta nº 21. Configuración del IVAT, hoy organismo autónomo, en ente de derecho público para el logro de una mayor operatividad en su funcionamiento.

La Comisión considera necesario avanzar hacia una organización flexible que gestione sus recursos humanos, materiales y presupuestarios, con un adecuado grado de autonomía. El desarrollo de la Administración tributaria valenciana no puede quedar frenado por las rigideces que supone depender de decisiones y procedimientos que encajan mal con el dinamismo que exige una reorganización y evolución administrativa en tránsito desde la Administración tradicional a una de carácter gerencial donde prime la dación de cuentas y resultados.

Propuesta n.º 22. Reforzamiento de la coordinación interadministrativa y fortalecimiento de la lucha contra la elusión y el fraude fiscal mediante la suscripción de acuerdos con el Estado y la elaboración de un plan de control fiscal..

La Comisión considera necesario que la Generalitat Valenciana suscriba los oportunos convenios de colaboración e intercambio de información con el Estado, de manera que se posibilite el traslado de los datos derivados de los distintos instrumentos con los que cuenta el Estado, redundando en un control más efectivo de los contribuyentes y de las manifestaciones de riqueza relevantes.

La Comisión propone que la Generalitat Valenciana suscriba los oportunos convenios con el Estado, a fin de que éste le proporcione información sobre los residentes en la Comunidad Valenciana que han declarado bienes en el extranjero. en relación con las sociedades de tenencia de acciones, sean o no SICAV, la Generalitat Valenciana podría elaborar un plan de control fiscal, entre cuyas medidas debería incluirse un convenio con los Registros mercantiles al objeto de obtener información con relevancia tributaria en este ámbito.

Se propone finalmente, la intensificación del control sobre los protocolos notariales para la detección de los hechos imposables no declarados.