

## EL NUEVO MODELO DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA. INFLUENCIA EN LAS EMPRESAS FAMILIARES MADRILEÑAS

### 1. Introducción.

#### A.- EVOLUCIÓN DEL MODELO DE FINANCIACIÓN HASTA LA ACTUALIDAD

De conformidad con lo previsto en el artículo 157.1 de la Constitución Española, uno de los recursos financieros de las Comunidades Autónomas son los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado. Este mecanismo de financiación tuvo originariamente su desarrollo en los artículos 10 y 11 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, objeto de varias modificaciones, siendo la última de todas ellas la que se produzca en los próximos meses como consecuencia de la aprobación el 27 de julio de 2001 del nuevo modelo de financiación autonómica.

Mediante la promulgación de la mencionada Ley Orgánica en el año 1980, y en el ejercicio de la libertad concedida por el legislador constituyente<sup>1</sup>, originariamente se estableció que sólo podían ser objeto de cesión los tributos relativos a las siguientes materias:

Impuesto sobre el Patrimonio Neto.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La imposición General sobre las ventas en su fase minorista.

Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista.

Las tasas y demás exacciones sobre el juego.

Este régimen de cesión de tributos previsto por la LO 8/1980 se desarrolló de una forma estable y de conformidad a la configuración llevada a cabo en esta Ley Or-

gánica, sin necesidad de proceder a realizar reformas. Ahora bien, este modelo de financiación autonómica determinó una dependencia financiera de las CCAA de régimen común respecto de la Hacienda Estatal, ya que las transferencias con cargo a la participación en los ingresos del Estado y las subvenciones estatales, procedentes, en su caso, del Fondo de Compensación Interterritorial constituían el núcleo básico de las Haciendas Autonómicas.

De esta manera, con fecha 23 de septiembre de 1996 el Consejo de política Fiscal y Financiera aprobó un nuevo modelo de financiación autonómica para el quinquenio 1997-2001, siendo uno de los principios inspiradores básicos la asunción por las Comunidades Autónomas de un importante nivel de corresponsabilidad fiscal.

Al objeto de hacer efectivo este principio de corresponsabilidad, el nuevo modelo de financiación hizo uso del mecanismo de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y ello principalmente a través de dos medidas: de un lado, la ampliación del ámbito de la cesión a una parte del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, en segundo lugar, mediante la atribución a las Comunidades Autónomas de ciertas competencias normativas en relación con los tributos cedidos.

La formalización de este principio de corresponsabilidad fiscal requirió de una modificación del régimen jurídico establecido. Así, fue necesario una reforma del régimen general de la cesión de tributos del Estado, a cuyo fin fue preciso, tanto introducir modificaciones en la LO 8/1980 de Financiación de las CCAA, como proceder a la redacción misma de una nueva ley de cesión, en este caso la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, que viene a ampliar, a aquellas Comunidades que asumieron el nuevo modelo de financiación, el ámbito de cesión respecto del marco definido en la Ley 30/1983.

## **B.- APROBACIÓN DE UN NUEVO MODELO DE FINANCIACIÓN**

En la actualidad, y una vez instalado en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas el principio de corresponsabilidad fiscal el Consejo de Política Fiscal y Financiera en su reunión de fecha 27 de julio de 2001 ha aprobado un nuevo sistema de financiación autonómica que tiene como principios rectores del mismo los siguientes:

---

<sup>1</sup> El constituyente sólo citó entre los recursos de las CCAA (artículo 157.1 CE) los “*impuestos cedidos total o parcialmente por el estado*”, sin entrar a concretar en qué consistía dicha cesión.



Estabilidad, en la medida en la que en los próximos años el proceso de traspasos de servicios a las Comunidades Autónomas estará culminado por lo que el sistema de financiación debe ser estable para dar continuidad y seguridad a las Comunidades Autónomas, permitiéndoles su planificación a largo plazo.

Generalidad, dado que el sistema de financiación es fruto del acuerdo de todos.

Suficiencia, para afrontar los gastos de los servicios asumidos, autonomía, para decidir las políticas de gasto y de ingreso, y solidaridad.

Ampliación del principio de corresponsabilidad

Participación en la Agencia Tributaria y en los Tribunales Económico Administrativos.

Con el objeto de satisfacer los principios de suficiencia, autonomía y, fundamentalmente, el relativo a la ampliación de la corresponsabilidad, se hace uso nuevamente del recurso al mecanismo de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas. En concreto, las medidas adoptadas son las siguientes:

- a) Se establece la posibilidad de ceder a las Comunidades Autónomas los siguientes tributos:
  - El Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 33 por 100.
  - El Impuesto sobre el Patrimonio.
  - El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
  - El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
  - El Impuesto sobre el Valor Añadido con carácter parcial con el límite máximo del 35 por 100.
  - Los Impuestos Especiales de Fabricación, con excepción del Impuesto sobre la Electricidad, con carácter parcial con el límite máximo del 40 por 100 de cada uno de ellos.
  - El Impuesto sobre la Electricidad.

- El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- Los tributos sobre el Juego.

La atribución a las Comunidades Autónomas del rendimiento del 35 por 100 de la recaudación líquida por el IVA, del 40 por 100 de la recaudación líquida por los Impuestos sobre la Cerveza, los Productos Intermedios y Alcoholes y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores del Tabaco y el 100 por 100 de la recaudación líquida por los Impuestos sobre la Electricidad y determinados Medios de Transporte, se supedita a que las mismas tengan asumida la competencia en materia de sanidad. En concreto, la Comunidad Autónoma de Madrid aún no tiene atribuida dicha competencia, si bien se espera que la misma sea transferida en un breve periodo de tiempo<sup>2</sup>.

- a) Se procede a la atribución de competencias normativas a las Comunidades Autónomas en los tributos susceptibles de cesión. Sin perjuicio de un detallado estudio en el siguiente apartado, debemos comentar que en general se produce una ampliación de las competencias normativas que hasta el momento tenían las Comunidades Autónomas sobre los Impuestos ya cedidos, debiendo destacarse la falta de atribución de competencias normativas en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en los Impuestos Especiales de fabricación.
- .2 La puesta en práctica de este nuevo sistema de financiación aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera en su reunión de 27 de julio de 2001 exige una serie de reformas en la LO 3/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, reformas que son objeto de tramitación en la actualidad en el Congreso de los Diputados<sup>3</sup>. Igualmente, en la actualidad se está tramitando una Ley ordinaria que venga a sustituir a la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, al objeto de acoger las reformas derivadas del nuevo sistema de financiación<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> En este sentido, en el Preámbulo del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid para el año 2002 se realiza la siguiente mención:

*“En cuanto al marco de actuación en el ámbito de la Sanidad para 2002, hay que destacar la próxima integración de los servicios de prestación de asistencia sanitaria de la Seguridad Social en la Comunidad de Madrid, así como el desarrollo de un nuevo modelo sanitario ...”*

<sup>3</sup> Proyecto de Ley 121/000048 Orgánica de modificación de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas.

<sup>4</sup> Proyecto de Ley 121/000049 por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía.

- .3 Finalmente, y al igual que sucedió en el anterior régimen de financiación autonómica, la entrada en vigor de la Ley específica de cesión se sitúa en la última fase del proceso de aceptación por la Comunidad Autónoma del nuevo régimen de cesión, tal y como se desprende de lo dispuesto en el artículo 10.2 del Proyecto de Ley Orgánica al que hemos hecho referencia, en donde se menciona que la cesión se entenderá efectuada *“cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica”*.

1. **Alcance de la atribución de competencias normativas a las Comunidades Autónomas.**

- A.- ANÁLISIS DE CADA UNO DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS

- .1 Al objeto de conocer no solo las competencias normativas que las Comunidades Autónomas pueden asumir en el nuevo modelo de financiación aprobado por el Consejo de política Fiscal y Financiera, sino también la evolución que han experimentado las mismas, procederemos describiendo brevemente en cada uno de los impuestos las competencias normativas que las Comunidades podían asumir en el modelo de financiación previsto para el quinquenio 1997-2001 para a continuación exponer el nuevo marco de competencias.

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*

- .1 Con ocasión del modelo de financiación previsto para el quinquenio 1997-2001 se estableció por primera vez la posibilidad de que las Comunidades Autónomas asumieran competencias normativas en este Impuesto. Esta cesión de competencias normativas se centró sobre dos aspectos del mismo:
  - a) La tarifa autonómica aplicable a la base liquidable del Impuesto. De este modo, las Comunidades Autónomas estaban facultadas para determinar el tipo aplicable, si bien se establecían los siguientes límites:
    - La estructura de la tarifa debía ser progresiva.
    - Solo podrían establecer una individual y otra conjunta.
    - La cuota resultante de aplicar la tarifa autonómica no podía ser superior o inferior en un 20 por 100 a la que resulte de aplicar sobre la misma base la tarifa complementaria aprobada por el Estado.

- b) El establecimiento de nuevas deducciones en cuota por circunstancias personales o familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre y cuando no supongan una minoración del gravamen efectivo de alguna de las categorías de renta.

Respecto a las deducciones establecidas por el Estado, las Comunidades Autónomas debían soportar el 15 por 100 de la cuantía de las deducciones estatales.

- .1 En el nuevo modelo de financiación propuesto en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Económica de fecha 27 de julio de 2001, y recogido en los Proyectos de Ley 121/000048 Orgánica de modificación de la LOFCA y, de Ley 121/000049 por el que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común, las competencias normativas versan sobre los dos aspectos del Impuesto anunciados anteriormente, si bien con una serie de modificaciones que amplían las competencias normativas que las Comunidades Autónomas pueden asumir en este impuesto.
- .2 Al igual que sucedía en la anterior regulación del modelo de financiación, el legislador opta por realizar una delimitación de estas competencias tanto en un aspecto positivo como negativo<sup>5</sup>.

#### Delimitación positiva de competencias

- a) En materia de tarifa autonómica, las Comunidades Autónomas podrán continuar estableciendo su propia escala aplicable a la base liquidable general, con el único límite de que sea progresiva y cuente con el mismo número de tramos que la del Estado.

De este modo, a los efectos del cálculo de la cuota autonómica desaparece cualquier referencia cuantitativa a la tarifa complementaria fijada por el Estado.

- a) En materia de deducciones debemos diferenciar entre las estatales y aquellas otras que hayan sido establecidas por las Comunidades.
- Respecto a las deducciones configuradas por el Estado, estas continuarán siendo de regulación exclusivamente estatal y las Comunidades Au-

---

<sup>5</sup> Artículo 38 del Proyecto de Ley por el que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común.

tónomas continuarán soportándolas con cargo a su cuota, si bien en el nuevo modelo de financiación en una proporción del 33 por 100.

La excepción a esta regla se encuentra en la deducción por vivienda habitual, sobre la cual se establece que si bien es de regulación exclusivamente estatal, las Comunidades Autónomas podrán proceder a modificar, dentro de unos límites, los porcentajes aplicables para el cálculo del tramo autonómico de esta deducción que, en principio, son los siguientes:

- Con carácter general, el 4,95 por 100.
- Cuando se utilice financiación ajena los porcentajes autonómicos serán durante los años siguientes a la adquisición o rehabilitación del 8,25 por 100 sobre las primeras 750.000 ptas. invertidas y del 4,95 por 100 sobre el importe invertido restante hasta el límite de 1.500.000 ptas. Con posterioridad los porcentajes serán del 6,6 por 100 y del 4,95 por 100.

Estos tipos de deducción podrán ser modificados por las comunidades autónomas, al alza o a la baja, con el límite máximo del 50 por 100.

- Respecto a las deducciones autonómicas, se mantiene la situación existente en la actualidad. Es decir, las Comunidades Autónomas podrán introducir nuevas deducciones por circunstancias personales y familiares, así como deducciones por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan una minoración del gravamen efectivo de alguna de las categorías de renta.

La facultad atribuida en cuanto a la modificación o introducción de deducciones, incluye la posibilidad de determinar la justificación exigible para poder practicar estas deducciones, los límites de la deducción, su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial y las reglas especiales que deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar.

#### Delimitación negativa de competencias

- .1 Las Comunidades Autónomas no pueden regular las siguientes materias, en el ámbito del IRPF.

- a) Los tipos de gravamen autonómicos de la base liquidable especial y los aplicables a determinadas categorías de renta, que serán los que a estos efectos se determinen por la Ley 40/1998, del IRPF (Ley estatal).
  - b) Las deducciones en la cuota establecidas y reguladas por la normativa del Estado, cuyo importe total se repartirá entre éste y las Comunidades Autónomas, en consideración a su respectiva participación en el impuesto.
  - c) Los ajustes en cuota íntegra (que son los que se pueden realizar para impedir que las rentas empresariales soporten un tipo de gravamen superior al general del Impuesto sobre Sociedades).
- a) Los límites previstos en el artículo 56 de la Ley 40/1998, del IRPF (que son los límites de la base de determinadas deducciones respecto de la base liquidable del sujeto pasivo)
  - b) Los pagos a cuenta del Impuesto.
  - c) En general, todas las materias no comprendidas en el apartado anterior relativo a la delimitación positiva de competencias.
- .2 Del análisis del nuevo marco competencial creado por el legislador para el nuevo modelo de financiación, puede concluirse que, con carácter general, las modificaciones que las Comunidades pueden introducir en la legislación del IRPF siguen sin afectar a las rentas empresariales; es decir, el empresario individual no experimentará, por lo que a la tributación de las rentas derivadas de su actividad empresarial se refiere, cambio alguno como consecuencia del ejercicio de las potestades normativas cedidas a las Comunidades en el ámbito de este Impuesto.
- .3 Respecto a la cesión parcial del rendimiento en este Impuesto, lo que se cede es una cantidad que comprende los siguientes importes:
- a) La parte autonómica de las cuotas líquidas de los residentes en la Comunidad Autónoma (33 por 100), minorada en la parte de la deducción por doble imposición de dividendos e internacional.
  - b) La parte autonómica de las cuotas líquidas de los contribuyentes residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma (33 por 100) que no estén obligados a declarar y soliciten devolución, minorada en la parte que corresponde a la deducción por doble imposición de dividendos.

- c) El 33 por 100 de las retenciones soportadas por los contribuyentes residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma que no estén obligados a declarar, que no hayan solicitado devolución y que obtengan rentas superiores a 6.012 €.
  - d) La parte de la deuda tributaria que, correspondiente a la Comunidad Autónoma sea ingresada por actas de Inspección, liquidaciones practicadas por la Administración y declaraciones presentadas fuera de los plazos legalmente establecidos.
- .4 El rendimiento de este Impuesto que, según el Proyecto de ley por el que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA, se cede es del 33 por 100 que es el máximo susceptible de cesión según el Proyecto de Ley Orgánica de modificación de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas.

#### *Impuesto sobre el Patrimonio*

- .1 En el modelo de financiación autonómica previsto en la redacción dada por la Ley Orgánica 3/1996 a la Ley Orgánica 8/1980, para el quinquenio 1997-2001, las Comunidades Autónomas tenían capacidad normativa sobre dos grupos de materias dentro de este Impuesto:
  - a) Sobre el mínimo exento, el cual podía ser modificado por las Comunidades Autónomas sin ningún tipo de limitación.
  - b) Sobre la tarifa, la cual podía ser regulada por las Comunidades Autónomas con dos límites: la estructura de la misma debía tener una progresividad similar a la tarifa prevista por el Estado, y ser idéntica a esta en cuanto a la cuantía del primer tramo de base liquidable y tipo marginal mínimo.
- .2 En el nuevo modelo de financiación las competencias normativas que las Comunidades Autónomas podrán asumir versan sobre los siguientes aspectos:
  - a) El mínimo exento, cuya cuantía, fijada por el Estado para el ejercicio correspondiente al año 2001 en 18 millones de pesetas, podrá ser alterada sin ningún límite.
  - b) La tarifa, la cual podrá ser configurada por las Comunidades Autónomas sin limitación alguna, a diferencia de lo que sucedía hasta ahora.

- c) Deducciones y bonificaciones, las cuales, respetando las existentes en el Estado, podrán ser libremente configuradas por las Comunidades Autónomas.
- .3 De este modo, las Comunidades Autónomas continúan sin tener potestad para extender la exención de los bienes necesarios para el desarrollo de las actividades empresariales del sujeto pasivo ni la de las participaciones en entidades más allá de los términos establecidos en la normativa estatal.
- .4 Sin perjuicio de lo anterior, consideramos que las Comunidades Autónomas podrán mejorar el tratamiento en este Impuesto de los patrimonios empresariales mediante la técnica del establecimiento de deducciones y bonificaciones. Así se deduce del tenor literal del artículo 39 del Proyecto de Ley sobre medidas fiscales del nuevo sistema de financiación, en el que se regula la posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan deducciones y bonificaciones sin más limitaciones que el respeto a las consignadas por el Estado. En este punto debemos hacer hincapié en la circunstancia de que cuando el legislador ha querido limitar la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas en el establecimiento de deducciones, tal y como hemos visto en el ámbito del IRPF, lo ha hecho expresamente; de este modo, si en el ámbito de este Impuesto no lo ha hecho no debemos entender que exista limitación alguna.

#### *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*

- .1 La Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las CCAA, en su redacción dada por la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, cedió a las Comunidades Autónomas una serie de competencias normativas en este Impuesto, que se pueden agrupar en tres bloques:
- a) Reducciones en la base imponible en el caso de transmisiones *mortis causa*. Respecto a las mismas las Comunidades Autónomas estaban facultadas para regularlas, si bien debían mantenerse las previstas por el Estado en condiciones análogas a las establecidas por este, mientras que las de nueva creación debían responder a circunstancias de carácter económico o social propias de las CCAA.
  - b) Regulación de la tarifa, si bien esta debía mantener una progresividad similar a la del Estado, siendo idéntica a la de este último en cuanto a la cuantía del primer tramo de la base liquidable y tipo marginal mínimo.
  - c) Regulación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistentes, para la cual no contaban con ninguna limitación.

- .1 En el nuevo modelo de financiación propuesto en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Económica de fecha 27 de julio de 2001 se amplían las competencias normativas sobre las materias señaladas y se establece la posibilidad de que las CCAA asuman competencias sobre otros aspectos del Impuesto. En concreto, la cesión de competencias normativas en este Impuesto cuenta en el artículo 40.1. del Proyecto de Ley, por el que se regulan las medidas fiscales del nuevo sistema de financiación de las CCAA, con el siguiente tenor:

*“1. En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:*

- a) *Reducciones de la base imponible*

*Las Comunidades Autónomas podrán crear, tanto para las transmisiones “inter vivos”, como para las “mortis causa”, las reducciones que estimen convenientes, siempre que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de la Comunidad Autónoma de que se trate.*

*Asimismo, las Comunidades Autónomas podrán mejorar las establecidas por la normativa del Estado mediante el aumento del importe o del porcentaje de reducción, la ampliación de las personas que puedan acogerse a la misma o la disminución de los requisitos para poder aplicarla (...).*

- b) *Tarifa del Impuesto*

- c) *Cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente.*

- d) *Deducciones y bonificaciones de la cuota.(...)*

*2. Las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de gestión y liquidación(...).”*

- .1 De este modo, y por lo que se refiere al abanico de competencias normativas que las Comunidades Autónomas pueden asumir en el ámbito de las reducciones de la base imponible este se amplía en dos direcciones:

- a) Por una parte, la posibilidad de establecer reducciones a la base imponible no se circunscribe a las adquisiciones *mortis causa*, como hasta ahora, sino que se extiende a los supuestos de transmisiones *inter vivos*.
- b) Por otra parte, las Comunidades podrán crear nuevas reducciones que respondan a circunstancias económicas o sociales propias de cada comunidad, con independencia de que supongan, o no, una reducción de la carga tributaria global por este tributo<sup>6</sup>. Respecto a las reducciones establecidas por el

---

<sup>6</sup> El requisito de que no supongan una reducción de la carga tributaria global por este tributo era uno de los condicionantes previstos en el anterior modelo de financiación cuya supresión acogemos favorablemente en la medida en la que, por una parte, era un concepto indefinido de difícil precisión que podría dar lugar a diferentes interpre-

estado se otorga libertad a las Comunidades no solo para mejorar su tratamiento sino también para flexibilizar los requisitos exigidos para acceder a las mismas.

- .2 A este respecto, las reducciones de la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones por transmisiones *mortis causa* e *inter vivos* son las establecidas en los apartados 2 y 6 del artículo 20 de la Ley reguladora de tal Impuesto, cifradas en un 95 por 100 y que hacen referencia a los siguientes supuestos:
- a) Adquisición *mortis causa* de la vivienda habitual de la persona fallecida por cónyuge, descendiente o ascendiente de aquel, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiera convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.
  - b) Adquisición *mortis causa* de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o de derechos de usufructo sobre los mismos<sup>7</sup>.
  - c) Transmisiones *inter vivos* de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a las que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, siempre y cuando el donante sea mayor de 65 años y deje de percibir remuneraciones por el ejercicio de funciones de dirección

---

taciones, lo que repercute en el principio de seguridad jurídica, y por otra parte determinaba el ejercicio de una labor de tutela por parte del Estado que no se correspondía con los principios configuradores del sistema de financiación que busca la autonomía de las Comunidades a la hora de determinar sus ingresos.

<sup>7</sup> Actualmente la regulación prevista en el artículo 4.Ocho de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio es la siguiente:

- a) Exención de los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de renta.
- b) Exención de las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes:
  - La entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.
  - No concurren los supuestos de transparencia fiscal regulados en el artículo 75.1.a) y c) de la Ley 43/95 del Impuesto sobre Sociedades.
  - La participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 15% computado de forma individual, o del 20% conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, consanguíneo en afinidad o por adopción.

y el donatario mantenga lo adquirido y tenga derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante diez años.

- .3 De la redacción dada en el Proyecto de Ley al artículo 40 transcrito se deduce claramente que las CCAA tienen total libertad para regular estas reducciones. Es por ello por lo que las CCAA, no sólo tendrán competencias para modificar el porcentaje de reducción previsto en la normativa estatal -95%-, sino también para legislar sobre cuales son los requisitos exigibles para acceder a las mismas.
- .4 Ahora bien, de la redacción del precepto al que hemos hecho alusión también se observa claramente la intención del legislador estatal de que la tarea legislativa de las Comunidades Autónomas en esta materia tenga una sola dirección, que no es otra que la de ampliar el importe de la reducción y el ámbito de su aplicación. Así, la posibilidad de que las Comunidades Autónomas modifiquen las reducciones establecidas por el Estado se circunscribe al *“aumento del importe o del porcentaje de reducción”*, a *“la ampliación de las personas”* que pueden disfrutar de la misma, o a *“la disminución de requisitos”*.
- .5 De este modo, el legislador configura las reducciones reguladas por el Estado como un mínimo a respetar por el constituyente autonómico y que es susceptible de ser ampliado en cuanto a su ámbito de aplicación y cuantía. En definitiva, con la actual redacción de este beneficio el legislador establece de forma clara y contundente cual debe ser el sentido de las modificaciones establecidas por las Comunidades Autónomas, desapareciendo la anterior mención al mantenimiento de las reducciones en condiciones análogas a las reguladas por el Estado.
- .6 Por otra parte, las Comunidades Autónomas podrán establecer su propia tarifa, sin que exista ningún tipo de condicionante a estos efectos. Del mismo modo, podrán regular las cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente sin ningún tipo de límite, al igual que sucedía hasta ahora.
- .7 Una de las nuevas competencias normativas que se atribuyen a las Comunidades Autónomas en el ámbito de este Impuesto es la posibilidad de regular nuevas deducciones y bonificaciones de la cuota, sin otro límite que el respeto a la deducción prevista por el Estado que es la tendente a evitar la doble imposición internacional.

---

- Sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

- .8 Finalmente, las Comunidades Autónomas también tendrán competencia para regular los aspectos de gestión y liquidación del Impuesto.

*Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*

- .1 En el modelo de financiación vigente para el quinquenio 1997-2001 las competencias normativas de las comunidades autónomas en este Impuesto se han centrado en los tipos de gravamen. En concreto:
- a) En relación con la modalidad “transmisiones patrimoniales onerosas” las comunidades estaban facultadas para determinar el tipo de gravamen en las concesiones administrativas, en las transmisiones de bienes inmuebles, y en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía.
  - b) En la modalidad de cuota proporcional de Actos Jurídicos Documentados podían regular el tipo de gravamen de los documentos notariales, que en la actualidad la legislación estatal establece en el 0,5%.
- .2 En el nuevo modelo de financiación propuesto por el Consejo de Política Fiscal Y Financiera de 27 de julio de 2001, las competencias normativas que las Comunidades Autónomas podrán asumir versan sobre los siguientes aspectos:
- a) En materia de tipos de gravamen las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en:
    - En relación con la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas podrán regular el tipo de gravamen en concesiones administrativas, transmisión y arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía.
    - En la modalidad de cuota proporcional de Actos Jurídicos Documentados podían regular el tipo de gravamen de los documentos notariales, al igual que hasta ahora.
  - b) En materia de deducciones y bonificaciones, las Comunidades Autónomas podrán establecer las que estimen convenientes siempre que se refieran a actos o documentos sobre los que la comunidad tenga capacidad normativa en materia de tipos de gravamen.

- c) Finalmente, las Comunidades Autónomas podrán regular los aspectos relativos a la gestión y liquidación del Impuesto.

### *Tributos sobre el Juego*

- .1 En el modelo de financiación recogido por la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las CCAA en su redacción dada por la Ley Orgánica 3/1996 las Comunidades Autónomas han tenido capacidad normativa en los Tributos sobre el Juego
- .1 para regular las exenciones, la base imponible, los tipos de gravamen, las cuotas fijas, las bonificaciones y el devengo.
- .2 También se facultó a la Comunidad para que, respecto de estos tributos, regulase lo referente a todos los aspectos de gestión, liquidación, recaudación e inspección.
- .3 En el nuevo sistema de financiación se ha optado por mantener las competencias normativas existentes en la actualidad.

### **B.- LIMITES GENÉRICOS AL EJERCICIO DE LAS COMPETENCIAS NORMATIVAS POR LAS CCAA.**

- .1 Al igual que sucedía en el anterior modelo de financiación, y seguramente a causa de la incertidumbre sobre el alcance de las consecuencias derivadas de la concesión de competencias normativas sobre los tributos cedidos, entre los que destaca el IRPF por su capacidad recaudatoria, el legislador establece, -o mejor dicho mantiene- en el artículo 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980 de 22 de septiembre de 1980 sobre Financiación de las Comunidades Autónomas, una cláusula de cierre, limitadora del ejercicio de las competencias normativas por las CCAA, sobre cuya escasa aplicabilidad práctica debemos manifestarnos, si bien por ello no procede dejar de realizar un comentario sobre la misma. Su tenor literal es el siguiente:

*“En el ejercicio de las competencias normativas a que se refiere el apartado anterior, las Comunidades Autónomas observarán el principio de solidaridad entre todos los españoles, conforme a lo establecido al respecto en la Constitución; no adoptarán medidas que discriminen por razón del lugar de ubicación de los bienes, de procedencia de las rentas, de realización del gasto, de la prestación de los servicios o de celebración de los negocios actos o hechos; y mantendrán una presión fiscal efectiva global equivalente a la del resto del territorio nacional.”*

- .1 En palabras de ALONSO GONZÁLEZ, Luis Manuel<sup>8</sup>, es la preocupación del legislador por impedir que el desarrollo de la capacidad normativa pueda quebrar el principio constitucional de solidaridad entre todos los españoles el que le empuja a proscribir, en el artículo transcrito, posibles rupturas del principio de igualdad.
- .2 En concreto, el legislador prohíbe adoptar medidas que discriminen por razón del lugar de ubicación de los bienes, de procedencia de las rentas, de realización del gasto, de la prestación de los servicios o de celebración de los negocios actos o hecho. Consideramos que es esta una cláusula que tiene escasa aplicación práctica, en la medida en la que la utilización efectiva de las nuevas competencias normativas ha de provocar, indefectiblemente, tratos fiscales discriminatorios. Ahora bien, entendemos que son discriminaciones no prohibidas por no ser inconstitucionales, en la medida en la que en primer lugar, son fruto de los designios del legislador y, en segundo lugar, resultan acordes con la doctrina del Tribunal Constitucional en relación con la dimensión territorial del principio de igualdad. En este sentido debemos recordar la sentencia 150/1990, donde se afirma que las CCAA en el ejercicio de sus propias competencias, dentro de los límites territoriales, pueden adoptar decisiones que tengan consecuencias de hecho en otros lugares del territorio nacional<sup>9</sup>.
- .3 Entendemos que el mandato consistente en que el poder normativo de las CCAA se amolde a los principios de no-discriminación por razón del territorio y al de presión efectiva global equivalente con el resto del territorio responden al cumplimiento de las exigencias derivadas del principio de igualdad, que en el ámbito del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos se expresa en el artículo 31.1 de la CE, y en el seno de la organización territorial del Estado recogen los artículos 138.2 139.1 y 149.1.1º de la Norma Fundamental.
- .1 Ahora bien, a tenor de la interpretación que realiza el Tribunal Constitucional de este principio entendemos que la ruptura del mismo no es fácilmente predicable.

---

<sup>8</sup> Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Internacional de Cataluña.

<sup>9</sup> En esta sentencia el TC adapta una postura que ha venido manteniendo desde el inicio de su producción jurisprudencial, como bien da muestra de ello el Fundamento Jurídico 1º de la sentencia 37/1981, de 16 de noviembre, donde se dirimen cuestiones competenciales con el País Vasco.: *“Es bien cierto que la competencia de los órganos de la Comunidad Autónoma del País Vasco se entiende siempre referida...al ámbito territorial del País Vasco, como declara el artículo 20.6 de su Estatuto de Autonomía, pero esta limitación territorial de la eficacia de las normas y actos no puede significar en modo alguno, que le este vedado por ello a sus órganos, en uso de sus competencias propias, adoptar decisiones que pueden producir consecuencias de hecho en otros lugares del territorio nacional. La unidad política, jurídica, económica y social de España impide su división en compartimentos estancos y, en consecuencia, la privación a las CCAA de la posibilidad de actuar cuando sus actos pudieran originar consecuencias más allá de sus límites territoriales equivaldría necesariamente a privarlas pura y simplemente de toda capacidad de actuación.”*

Así, el Alto Tribunal lo interpreta de una forma flexible, sin que el mismo signifique uniformidad. La Sentencia del Tribunal Constitucional 186/1993, de 7 de junio, en su Fundamento jurídico 3º, resume la doctrina de la jurisprudencia constitucional en esta materia cuando establece:

*“El principio de igualdad no impone ni que todas las CCAA ostentes las mismas competencias, ni menos aún que tengan que ejercerlas de una determinada manera o con un contenido o resultados prácticamente idénticos o semejantes. Por consiguiente, si como consecuencia del ejercicio de esas competencias surgen desigualdades en la posición jurídica de los ciudadanos residentes en las distintas Comunidades Autónomas, no por ello automáticamente resultarán infringidos entre otros los artículos 14, 139.1 o 149.1.1º de la Constitución ya que dichos preceptos constitucionales no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todas las materias y en todo el territorio del estado. En caso contrario, semejante uniformidad, ciertamente sería incompatible con la autonomía constitucionalmente garantizada.*

*...lo que la Constitución impone es una igualdad de las posiciones jurídicas fundamentales, pero no, desde luego una absoluta identidad en las mismas”*

- .1 Es obvio que la jurisprudencia constitucional adopta un criterio flexible en relación con el principio de igualdad, prohibiéndose únicamente las discriminaciones arbitrarias. Así, consideramos que es precisamente sobre la base de la flexibilidad de este criterio de interpretación del principio de igualdad, sobre la que el legislador estatal amplía en el nuevo modelo de financiación las competencias normativas de las Comunidades Autónomas, eliminando las referencias existentes en su ejercicio a la normativa estatal –nos estamos refiriendo al establecimiento de las tarifas en los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, el Patrimonio y Sucesiones y Donaciones-, lo que indefectiblemente redundará en un aumento de las desigualdades en el trato fiscal a los ciudadanos, pero no en una vulneración del principio de igualdad recogido en el artículo 14 de la CE.

Madrid, 26 de Noviembre de 2001

**CUADRO COMPARATIVO CESIÓN A LAS CC.AA. EN EL IP E ISD AÑOS  
1997-2001 Y NUEVO MODELO 2002**

Impuesto	Modelo de Financiación 1997-2001	Nuevo Modelo de Financiación
<b>IP</b>	⇒ Mínimo exento.	⇒ Mínimo exento.
	⇒ Tarifa. Límites: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Estructura con progresividad similar a la estatal.</li> <li>▪ Idéntica a la estatal en el 1º tramo y tipo marginal mínimo.</li> </ul>	⇒ Tarifa.
		⇒ Deducciones y bonificaciones.
<b>ISyD</b>	⇒ Reducciones en la base imponible de las transmisiones mortis causa. Supuestos: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Regular las estatales manteniéndolas en condiciones análogas a las previstas por el Estado,</li> <li>▪ Regular otras nuevas que no supongan una reducción de la carga tributaria global por el Impuesto.</li> </ul>	⇒ Reducciones en la base imponible de las transmisiones mortis causa e inter vivos. Supuestos: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Regular las estatales siempre que supongan una mejora de las condiciones de tributación o disminución de requisitos previstos en esta.</li> <li>▪ Regular otras nuevas.</li> </ul>
	⇒ Tarifa. Límites: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Estructura con progresividad similar a la estatal.</li> <li>▪ Idéntica a la estatal en el 1º tramo y tipo marginal mínimo.</li> </ul>	⇒ Tarifa.
	⇒ Cuantía y coeficientes del patrimonio pre-existente.	⇒ Cuantía y coeficientes del patrimonio pre-existente.
		⇒ Deducciones y bonificaciones.
		⇒ Aspectos de gestión y liquidación. Limitación: no se puede establecer un sistema de auto-liquidación.