

**ANÁLISIS DE LAS REFORMAS ACOMETIDAS POR LA
GENERALITAT VALENCIANA EN MATERIA TRIBUTARIA
EN LA LEGISLATURA 2019-2023**

**PROPUESTAS DE REFORMA
PARA EL FUTURO**

JUSTÍCIA FISCAL

**AVF-Economía del Bien Común, ATTAC PV, CCOO PV, CVONGD, EAPN CV,
GESTHA, Intersindical Valenciana, Pobreza Cero, Red Enclau,
Oxfam Intermón, UGT-PV**

1. CAMPANYA PER UNA JUSTÍCIA FISCAL	3
2. INTRODUCCIÓN	4
3. IMPUESTOS CEDIDOS POR EL ESTADO	6
<ul style="list-style-type: none">▪ Impuesto sobre la renta de las personas físicas▪ Impuesto sobre el patrimonio▪ Impuesto sobre sucesiones y donaciones▪ Propuestas ante el riesgo de eliminación de la imposición sobre la riqueza▪ Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados▪ Tributos sobre el juego▪ Impuesto especial sobre determinados medios de transporte	
4. IMPUESTOS PROPIOS	31
<ul style="list-style-type: none">▪ Impuesto sobre viviendas vacías▪ Impuesto valenciano sobre estancias turísticas (ivet)▪ Impuestos medioambientales	
5. REFLEXIONES FINALES Y PROPUESTAS	36
<ul style="list-style-type: none">▪ Impuesto sobre la renta de las personas físicas▪ Impuesto sobre el patrimonio▪ Impuesto sobre sucesiones y donaciones▪ Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados▪ Impuesto sobre determinados medios de transporte▪ Impuestos propios	

1. CAMPANYA PER UNA JUSTÍCIA FISCAL

La “Campanya per una Justícia fiscal” es una alianza en la cual confluyen diferentes organizaciones y plataformas sociales de la sociedad civil, sindicatos, movimientos sociales, ONG y otras a título individual, para realizar incidencia política y trabajo de sensibilización en todo el ámbito de la fiscalidad.

La Campaña defiende una fiscalidad justa, progresiva, redistributiva y suficiente que, respetando el incumplido principio constitucional democrático de orientar la economía al Interés General y el Bien Común, sustente un proyecto económico capaz de redistribuir los ingresos y luchar contra la desigualdad y la pobreza, así como financiar los servicios públicos característicos y necesarios del Estado de Bienestar.

La fiscalidad tiene que ser una herramienta básica para conseguir que los que más tienen contribuyan más con sus impuestos y garantizar con esto que se puedan cubrir los servicios básicos para toda la ciudadanía.

Se elaborarán propuestas en materia de política fiscal, en su doble dimensión de ingreso y gasto público, que sirvan de instrumento de interlocución con los gobiernos autonómicos y municipales, con los diferentes partidos políticos, comisiones parlamentarias y diputados adscritos a estas. Además, se compartirán y apoyarán a acciones que se organizan desde otras plataformas por la justicia fiscal.

Definimos nuestras líneas de trabajo alrededor de los siguientes temas centrales:

- Una fiscalidad progresiva y suficiente en el ámbito autonómico y local: IRPF autonómico, impuesto sobre el patrimonio, impuesto sobre sucesiones y donaciones, impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, como también los tributos y tasas de las Administraciones Locales.
- Gestión responsable en materia de contratación pública, con apoyo a la campaña “Zona Libre de Paraísos Fiscales”, para que a los concursos públicos se favorezcan las conductas fiscales responsables en detrimento de las empresas que utilizan las guaridas fiscales para evadir o eludir impuestos.
- Fomento de la educación y de una cultura de responsabilidad fiscal, que redunde en los beneficios del cumplimiento de las obligaciones fiscales para el bien común y en un modelo social más justo, a través de actuaciones de difusión y de sensibilización, entre otras, sobre los efectos negativos del fraude fiscal en la sociedad.

2. INTRODUCCIÓN

Sea por decisiones del Estado, principalmente, o bien de las propias Comunidades Autónomas que han usado sus potestades normativas sobre los impuestos cedidos, en muchos casos, para menguar todavía más el nivel de contribución a través de los impuestos que recaen sobre la renta y sobre la titularidad o transmisión del capital (IRPF, IP, ISD), lo cierto es que la fiscalidad española ha mostrado en las últimas décadas una tendencia a reducir la contribución de las rentas y patrimonios más elevados que se ha revertido en cierta medida en la última legislatura de signo progresista y marcada por las necesidades financieras generadas por la pandemia COVID-19 y, más recientemente, por la necesidad de paliar los efectos sobre la población con menores recursos del fuerte incremento de los precios.

En cualquier caso, el sistema tributario español presenta todavía notables deficiencias desde el punto de vista de la suficiencia y de la equidad, como evidencian, por un lado el trato de favor que recibe el estrato más rico de la población merced a una imposición societaria y sobre las rentas del capital en general bastante tenue; y por otro, la tendencia a incrementar el peso relativo de la contribución de las rentas del trabajo y de la imposición indirecta en el conjunto de los ingresos públicos. Esto implica que la contribución de los estratos de población más ricos en proporción a su riqueza no se diferencie significativamente de la correspondiente a los de menor riqueza o que sea, incluso, inferior a la media¹, lo que resulta indicativo de la escasa progresividad del sistema.

Tampoco admite mucha discusión que el efecto redistributivo de la actividad financiera de las Administraciones públicas del Estado español, en su conjunto, no ha contribuido significativamente, en la última década de crisis sucesivas que se ceban en la población más desfavorecida, a reducir la desigualdad de renta disponible².

Partiendo de esas premisas, en este documento se describen las medidas adoptadas por la Generalitat Valenciana en materia tributaria en la legislatura 2019-2023 que ahora acaba y se formulan algunas propuestas de reforma tendentes a incrementar la equidad del sistema

¹ Así se desprende de un informe de la Fundación de Estudios de Economía Aplicada (FEDEA), según el cual, en 2020, el porcentaje de contribución sobre renta bruta del *centil* de población con mayor renta bruta, incluyendo cotizaciones sociales, aun habiéndose incrementado notablemente respecto del año 2019, solo superó al de los tres quintiles inferiores en alrededor de un 5%, siendo inferior, incluso al del quintil 5, el decil 9 i el centil 91-99, que, a su vez, solo se diferencia de los tres primeros quintiles en alrededor de un 10%.; vid. *Séptimo informe del Observatorio sobre el reparto de los impuestos y las prestaciones monetarias entre los hogares españoles*, Fundación de Estudios de Economía Aplicada (fedea), 2023, pág. 31 (disponible en [Microsoft Word - LOPEZ-MARIN-ONRUBIA-SÉPTIMO OBSERVATORIO \(VERSION DEFINITIVA PARA PUBLICAR\).docx \(fedea.net\)](#)), consultada el 24-03-23).

² Con datos de EUROSTAT, el denominado coeficiente de Gini ha pasado en el Estado español desde el 34,00 en 2008, a un 33,00 en 2021, habiendo alcanzado el máximo, dentro de ese período, en 2014 con un 34,7 siendo superior en aproximadamente 3 puntos a la media de los países de la UE en 2021; [Statistics | Eurostat \(europa.eu\)](#)

impositivo valenciano, teniendo en cuenta tanto los impuestos propios como, principalmente, los total o parcialmente cedidos por el Estado y, en particular, el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto sobre el patrimonio y el impuesto sobre sucesiones y donaciones.

En el caso de los impuestos cedidos por el Estado, el análisis y las propuestas de reforma se plantean teniendo en cuenta sólo las competencias normativas de la Generalitat, es decir, las reconocidas por la Ley estatal 22/2009, de 18 de diciembre, por la cual se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias y que tiene desarrolladas la Generalitat, en virtud de la correspondiente ley de cesión de tributos estatales (Ley 23/2010, de 16 de julio), a través de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat, por la cual se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos. No se aborda, por lo tanto, un análisis integral de los impuestos estatales cedidos ni se hacen propuestas de mayor alcance en la regulación de estos impuestos que corresponderían al Estado, sin perjuicio de que se reclame una acción armonizadora de éste tendente a mitigar la competencia fiscal a la baja que practican algunas Comunidades Autónomas, principalmente la madrileña. Tampoco haremos referencia comparativa a la regulación impositiva de acuerdo con los regímenes de los territorios forales del País Vasco y de Navarra, habida cuenta de sus particularidades.

Pues bien, este documento parte de la convicción de que, a pesar de las limitadas competencias normativas reconocidas a las Comunidades Autónomas de régimen financiero común en relación con los tributos cedidos por el Estado, estas cuentan con cierto margen para contribuir con su acción normativa a mejorar la progresividad del sistema o, incluso, a contrarrestar algunos efectos regresivos que todavía se derivan de la regulación estatal de los impuestos cedidos, pese a los avances positivos que se están produciendo en la última legislatura.

En cualquier caso, dadas la naturaleza y limitaciones del análisis realizado, las propuestas de reforma, en línea con las incluidas en el documento correspondiente a la legislatura autonómica 2015-2019³, se formulan con la intención principal de contribuir modestamente al inminente debate electoral autonómico en una faceta de las políticas públicas tan trascendental para el sostenimiento del Estado del Bienestar y la consecución de la justicia social como es la política fiscal.

³ Vid. Campaña per la Justícia Fiscal CV, *Análisis de las reformas acometidas por la generalitat valenciana en materia tributaria en la legislatura 2015-2019 propuestas de reforma para el futuro* (disponible en <https://justiciafiscalcv.es/wp-content/uploads/2020/04/Documento-de-An%C3%A1lisis-y-propuestas-de-Just%C3%ADcia-Fiscal-CV-2019VF.pdf>)

3. IMPUESTOS CEDIDOS POR EL ESTADO

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Las reformas de la última legislatura en relación con el gravamen autonómico por IRPF, equivalente, dicho de una forma aproximada, a un 50% del impuesto, han afectado a la tarifa determinante del gravamen autonómico de la base liquidable general del impuesto, el mínimo exento y las deducciones sobre la cuota íntegra, abarcando, en definitiva, todos los aspectos respecto de los cuales es posible la acción normativa de la comunidad autónoma según la citada legislación de financiación autonómica.

Por lo que se refiere a la **tarifa autonómica aplicable sobre la base liquidable general** se han producido varias reformas que han supuesto un incremento de su progresividad, en la línea ya iniciada durante la legislatura anterior. Tales reformas han sido las siguientes:

- Introducción de dos nuevos tramos en la escala autonómica de tipos de gravamen aplicables a la base liquidable general 140.000 € y 175.000 €, sujetándose a tipos marginales de 27,50% y 29,50%, respectivamente (art. 35 Ley 3/2020, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat), con efectos de 1 de enero de 2021.

Reforma tarifa autonómica base liquidable general 2021

TARIFA VIGENTE DES DE 2017 A 2020				TARIFA VIGENTE EN 2021			
Base liquidable general fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus (marginal) aplicable - percentatge -	Base liquidable general fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus (marginal) aplicable - percentatge -
0	0	12.450,00	10,00%	0	0	12.450,00	10,00%
12.450,00	1.245,00	4.550,00	11,00%	12.450,00	1.245,00	4.550,00	11,00%
17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90%	17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90%
30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00%	30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00%
50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50%	50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50%
65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50%	65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50%
80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00%	80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00%
120.000,00	24.352,50	En adelante	25,50%	120.000,00	24.352,50	20.000,00	25,50%
				140.000,00	29.452,50	35.000,00	27,50%
				175.000,00	39.077,50	En adelante	29,50%

- Con efectos exclusivos para el período impositivo 2022 se modificó la escala autonómica de tipos de gravamen aplicables a la base liquidable general con el objetivo de contrarrestar los efectos del incremento de la inflación (Decreto-Ley del Consell 14/2022, de 24 de octubre, por el que se modifica la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la cual se

regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, para adecuar el gravamen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de otras figuras tributarias al impacto de la inflación. Esta medida únicamente supuso una reducción del tramo autonómico del IRPF para los contribuyentes con base imponible general hasta 65.000 €.

Reforma de la tarifa autonómica base liquidable genera para 2022

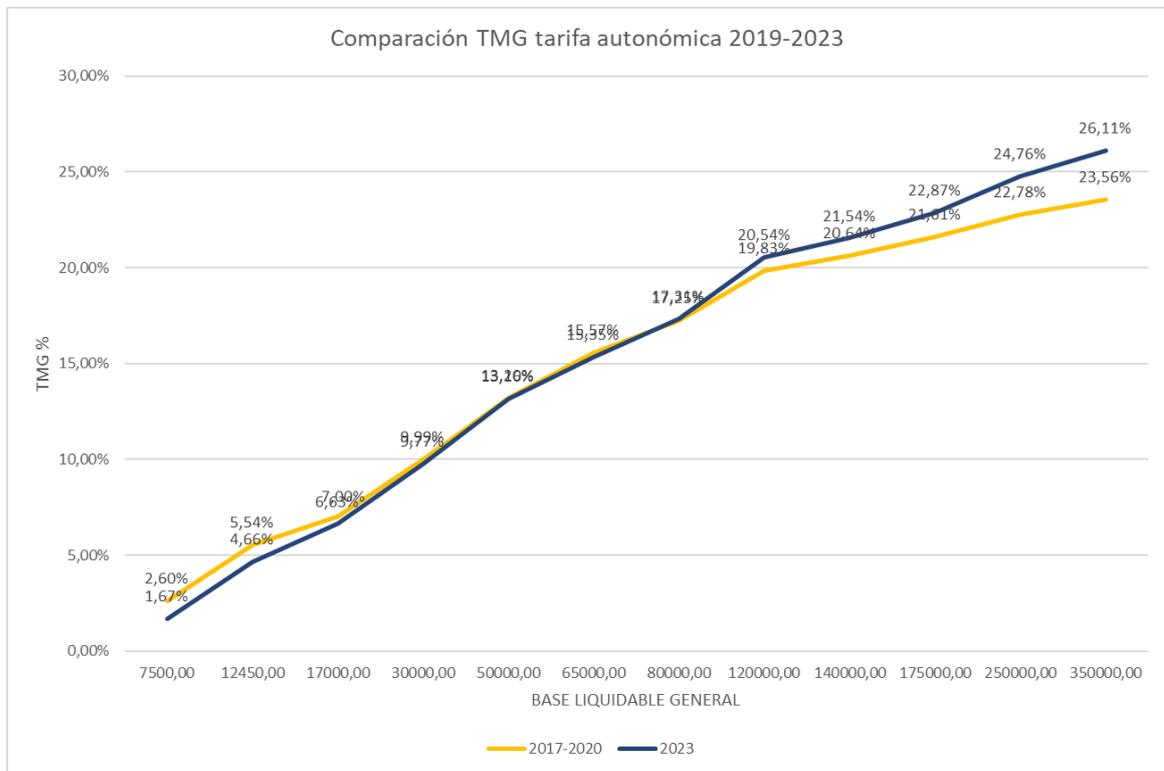
TARIFA VIGENTE EN 2021				TARIFA APLICABLE EN 2022			
Base liquidable general fins a euros	Quota íntegra Euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus (marginal) aplicable – percentatge-	Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra euros	Resta de la base liquidable – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	12.450,00	10,00%	0	0	12.000	9,00 %
12.450,00	1.245,00	4.550,00	11,00%	12.000	1.080,00	10.000	12,00 %
17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90%	22.000	2.280,00	10.000	15,00 %
30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00%	32.000	3.780,00	10.000	17,50 %
50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50%	42.000	5.530,00	10.000	20,00 %
65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50%	52.000	7.530,00	13.000	24,17 %
80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00%	65.000	10.672,10	15.000	24,50 %
120.000,00	24.352,50	20.000,00	25,50%	80.000	14.347,10	40.000	25,00 %
140.000,00	29.452,50	35.000,00	27,50%	120.000	24.347,10	20.000	25,50 %
175.000,00	39.077,50	D'ací en avant	29,50%	140.000	29.447,10	35.000	27,50 %
				175.000	39.072,10	D'ací en avant	29,50 %

- El mismo Decreto-Ley 14/2022 introdujo las siguientes modificaciones con vigencia indefinida desde el período impositivo 2022:
 - Se establecen por primera vez mínimos exentos autonómicos propios superiores a los previstos en la LIRPF.
 - Se actualizan los importes de las deducciones autonómicas.
 - Se establecen nuevas deducciones autonómicas por incremento de costes de financiación ajena en la inversión en vivienda habitual y por gastos de tratamientos de fertilidad.
 - Se adecúa y actualiza el límite de renta para la aplicación de deducciones.
- La disposición final Primera de la Ley 9/2022, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Generalitat para 2023, se modifica de nuevo el gravamen autonómico de la base imponible general que afecta a los tramos superiores:

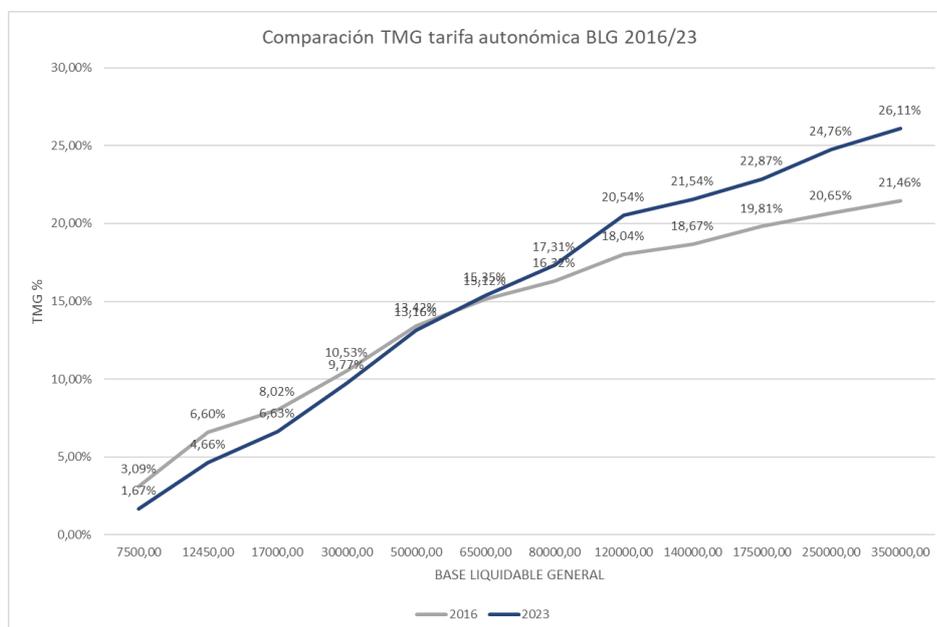
Reforma de la tarifa sobre la base liquidable general

TARIFA 2022				TARIFA 2023			
Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – euros	Resta de la base liquidable – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge	Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – euros	Resta base liquidable – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	12.000	9,00 %	0	0	12.000	9,00%
12.000	1.080,00	10.000	12,00 %	12.000	1.080,00	10.000	12,00%
22.000	2.280,00	10.000	15,00 %	22.000	2.280,00	10.000	15,00%
32.000	3.780,00	10.000	17,50 %	32.000	3.780,00	10.000	17,50%
42.000	5.530,00	10.000	20,00 %	42.000	5.530,00	10.000	20,00%
52.000	7.530,00	13.000	24,17 %	52.000	7.530,00	10.000	22,50%
65.000	10.672,10	15.000	24,50 %	62.000	9.780,00	10.000	25,00%
80.000	14.347,10	40.000	25,00 %	72.000	12.280,00	28.000	26,50%
120.000	24.347,10	20.000	25,50 %	100.000	19.700,00	50.000	27,50%
140.000	29.447,10	35.000	27,50 %	150.000	33.450,00	50.000	28,50%
175.000	39.072,10	D'ací en avant	29,50 %	200.000	47.700,00	D'ara en avant	29,50%

Tras las reformas de la tarifa autonómica sobre la base liquidable general efectuadas por la Generalitat en la legislatura 2019-2023 muestran un sesgo progresivo, como pone de manifiesto el siguiente gráfico.



El efecto es más acusado si se tiene en cuenta que la tarifa autonómica ya había sido modificada con la misma finalidad en la legislación anterior, tal y como se aprecia si se compara la vigente en 2016 y la que resultará aplicable en el período impositivo 2023.



En definitiva, las modificaciones de la escala autonómica aplicable a la base liquidable general del IRPF, donde se integran principalmente las rentas del trabajo, han supuesto tanto una disminución de los tipos aplicables a los tramos inferiores de renta como un incremento de los que gravan los tramos superiores, lo que ha supuesto un aumento apreciable de la progresividad de la tarifa.

Especial mención debe hacerse a la reciente introducción de **mínimos exentos** aplicables para el cálculo del gravamen autonómico de acuerdo con el art. 46.1.b) Ley 22/2009, que permite disminuir o incrementar los previstos en la LIRPF. Así el artículo 3 del Decreto-Ley 14/2022, del Consell, introduce un nuevo artículo 2 bis en la Ley 13/1997, con el fin de elevar en un 10 %, máximo permitido por el vigente sistema de financiación, los importes de los mínimos personales, familiares y por discapacidad regulados en los artículos 56 y siguientes de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF.

El efecto de reducción del impuesto de esta medida, introducida con la finalidad de compensar los efectos de la inflación, es, en principio, neutro en términos de progresividad, dado que su impacto sobre la cuota se produce según los tipos inferiores de la escala de gravamen. En definitiva, a iguales circunstancias personales y familiares, la reducción del impuesto es la misma con independencia de cuál sea la base liquidable del contribuyente. No obstante, hay que tener en cuenta que puede suponer que un grupo más o menos amplio de contribuyentes

con bajos ingresos queden excluidos de gravamen por IRPF, máxime si se tiene en cuenta el efecto que tendrá en el mismo sentido la mejora de la reducción sobre los rendimientos del trabajo aplicable a partir de 2023 merced a la modificación por el Estado del artículo 20 LIRPF.

Finalmente hay que hacer referencia a la **modificación o creación de deducciones autonómicas**. Las deducciones sobre las cuales se ha regulado en la legislatura 2019-2023 son, siguiendo un orden cronológico, las siguientes:

- Ley 3/2020, de 30 de diciembre, Medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat 2021:
 - Modificación de deducciones por arrendamiento de vivienda habitual, por inversión en instalaciones de autoconsumo de energía eléctrica o destinadas al aprovechamiento de determinadas fuentes de energía renovables, por donaciones con finalidad ecológica, las relativas al Patrimonio Cultural Valenciano, fomento de la lengua valenciana por donaciones o cesiones de uso o comodatos para otros fines de carácter cultural, científico o Deportivo no profesional y
 - Se crea una deducción por adquisición de vehículos eléctricos, una deducción por adquisición de acciones o participaciones sociales o aportaciones a sociedades cooperativas y una deducción por residir en municipios en riesgo de despoblamiento.
 - Se crean deducciones relacionadas con la COVID-19 (disposición adicional 17ª Ley 13/1997): Deducción por ayudas públicas concedidas a trabajadores afectados por un ERTE, Deducción por donaciones dirigidas a financiar programas de investigación y desarrollo, Deducción por donaciones para financiación de gastos ocasionados por la crisis sanitaria.

- Ley 7/2021, de 29 de diciembre, Medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat 2022:
 - Modificación de deducciones por estar en posesión del título de familia numerosa a la fecha de devengo, por arrendamiento de vivienda habitual, Por el arrendamiento de una vivienda, como consecuencia de la realización de una actividad, por cuenta propia o ajena, en municipio distinto de aquel en el que el contribuyente residía con anterioridad, por donaciones destinadas al fomento de la lengua valenciana, por adquisición de vehículos eléctricos,
 - Se crea nueva deducción dirigida a incentivar la contratación a tiempo indefinido de personas afiliadas en el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social para el cuidado de personas, que sustituye a la deducción aplicable en ejercicios anteriores por la realización por uno de los cónyuges de la unidad familiar de labores no remunerados en el hogar.

- Decreto Ley 9/2022, DECRETO LEY 14/2022, de 24 de octubre, del Consell, por el que se modifica la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la cual se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, para adecuar el gravamen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de otras figuras tributarias al impacto de la inflación.
 - Se crea nueva deducción por el incremento de costes de la financiación ajena en la inversión de la vivienda habitual y por gastos en tratamientos de fertilidad
 - Se actualizan los importes de las deducciones.
 - Se actualizan los límites de renta para la aplicación de las distintas deducciones autonómicas.
 - Se actualiza límite de renta de la deducción por contribuyentes con dos o más descendientes.

Tras estas modificaciones, el panorama de las deducciones autonómicas es, en síntesis, el siguiente (entre paréntesis, el artículo de la Ley 13/1997 en el que se regulan):

DEDUCCIONES FAMILIARES Y POR CONCILIACIÓN DE LA VIDA FAMILIAR I LABORAL

- Se mantienen las deducciones por nacimiento, adopción o acogimiento familiar (art. 4.1.a), por nacimiento o adopción múltiples (art. 4.1.b), por nacimiento o adopción de hijo con discapacidad física o sensorial (art. 4.1.c), por ostentar, a la fecha de devengo del impuesto la condición de familia numerosa o monoparental (art. 4.1.d), por cantidades destinadas, durante el período impositivo, a la custodia no ocasional en guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil, de hijos o acogidos en la modalidad de acogimiento permanente, menores de 3 años (art. 4.1.e), por conciliación del trabajo con la vida familiar (art. 4.1.f), para contribuyentes con dos o más descendientes (art. 4.1.t), y por cantidades destinadas a la adquisición de material escolar (art. 4.1.v).
- Para contribuyentes con discapacidad, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 %, de edad igual o superior a 65 años (art. 4.1.g), Por ascendientes mayores de 75 años, y por ascendientes mayores de 65 años que tengan discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad igual o superior al 65 %, o que tengan una discapacidad psíquica, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 % (art. 4.1.h)
- Se crea nueva deducción dirigida a incentivar la contratación a tiempo indefinido de personas afiliadas en el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social para el cuidado de personas, que sustituye a la deducción aplicable en ejercicios anteriores por la realización por uno de los cónyuges de la unidad familiar de labores no remunerados en el hogar (art. 4.1.i).

- Se crea deducción por las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por mujeres con una edad comprendida entre 40 y 45 años en tratamientos de fertilidad realizados en clínicas o centros autorizados (art. 4.1.ab)
- Se ha suprimido la deducción por ayudas públicas concedidas por la Generalitat para protección a la maternidad.

VIVIENDA

- Por obtención de rentas derivadas de arrendamientos de vivienda, cuya renta no supere el precio de referencia de los alquileres privados de la Comunitat Valenciana (art. 4.1.j), por arrendamiento de la vivienda habitual (art. 4.1.n) y por arrendamiento de una vivienda, como consecuencia de la realización de una actividad, por cuenta propia o ajena, en municipio distinto de aquel en que el contribuyente residía con anterioridad (art. 4.1.ñ).
- Deducción por inversión en vivienda habitual para contribuyentes menores de 35 años (art. 4.1.k), para contribuyentes con discapacidad física o sensorial (art. 4.1.l) y por cantidades invertidas en vivienda habitual procedentes de ayudas públicas (art. 4.1.m).
- Deducción por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual (art. 4.1.w).

MEDIO AMBIENTE

- Deducción por inversiones destinadas al aprovechamiento de determinadas fuentes de energía renovables en vivienda habitual o en instalaciones colectivas del edificio (art. 4.1.o).
- Deducción por donaciones con finalidad ecológica (art. 4.1.p).
- Se ha creado deducción por adquisición de vehículos eléctricos (art. 4.1.y).

CULTURA Y MECENAZGO

- Deducciones por donaciones relativas al Patrimonio Cultural Valenciano (art. 4.1.q) y por donaciones destinadas al fomento de la lengua valenciana (art. 4.1.r).
- Deducción por mecenazgo cultural, científico o deportivo no profesional, ampliándose a cualquier tipo de donación y al comodato (art. 4.1.s).
- Deducción por cantidades destinadas a abonos culturales (art. 4.1.x).

OTRAS

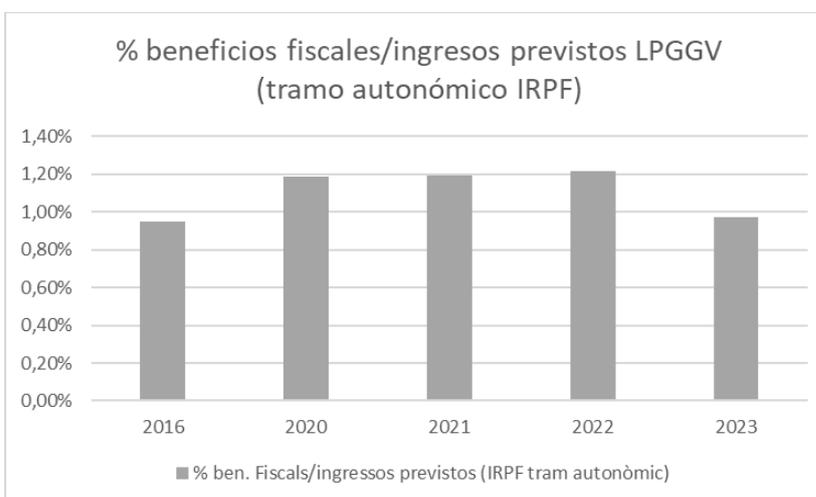
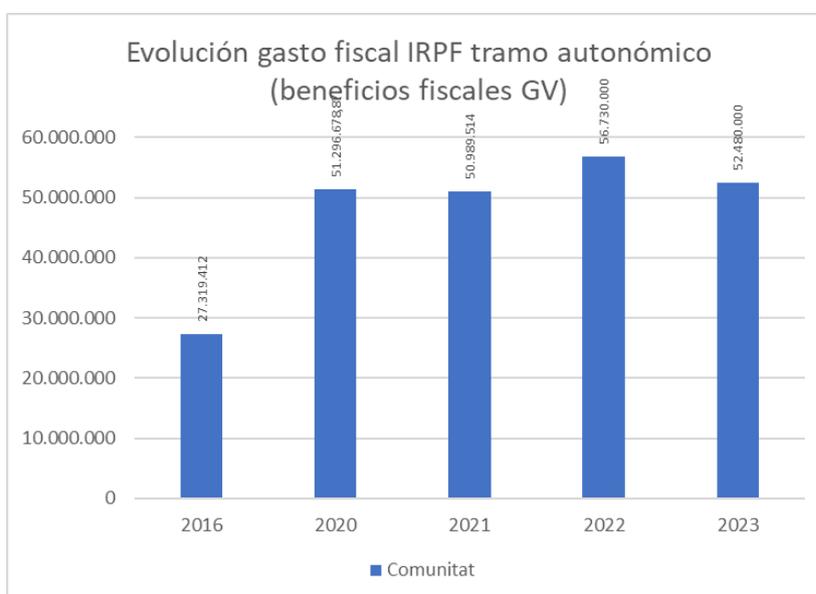
- Se crea deducción por cantidades invertidas durante el ejercicio en la suscripción y desembolso de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o de ampliación de capital de sociedades anónimas, de

responsabilidad limitada y sociedades laborales o de aportaciones voluntarias u obligatorias efectuadas por los socios a las sociedades cooperativas (art. 4.1.z).

- Se crea deducción por residir habitualmente en un municipio en riesgo de despoblamiento (art. 4.1.aa).

En definitiva, se han creado 5 nuevas deducciones, eliminándose sólo una, al mismo tiempo que se han incrementado los importes de las existentes y se han actualizado límites para su aplicación como medidas de adaptación a la inflación.

Por otra parte, el impacto de los beneficios fiscales propios íntegramente aplicables sobre el tramo autonómico del IRPF es, tomando como referencia las previsiones de gasto fiscal incluidas en las leyes de presupuestos generales de la Generalitat Valenciana, el que se desprende de los siguientes gráficos:



Como puede apreciarse, el importe previsto de los beneficios fiscales aprobados por la Generalitat Valenciana se incrementa notablemente entre 2016 y 2020, manteniéndose estable desde este ejercicio, e incluso disminuyendo en la previsión para el ejercicio 2023, lo que se debe, en parte, al incremento de recaudación previsto.

Es evidente, en cualquier caso, que no ha habido una revisión a fondo de las deducciones, que siguen teniendo un carácter predominantemente extrafiscal y siguen respondiendo a las mismas políticas sectoriales, a las que se añaden en la última legislatura las relacionados con el fomento del emprendimiento, singularmente en el ámbito de la economía social, y de lucha contra el despoblamiento.

En cualquier caso, como ya señalaba el informe de la Comisión para el Estudio de la Reforma Tributaria en la Comunidad Valenciana de 2016, el poco peso sobre la recaudación de estas deducciones deja patente que los objetivos relacionados con el aumento de la progresividad del IRPF y su adaptación a la capacidad económica y la igualdad pueden conseguirse de manera más inmediata y conveniente a través otras medidas normativas que también puede adoptar la Generalitat, como, de hecho ya se han abordado recientemente, tales como la modificación de la escala autonómica o la cuantificación del mínimo personal y familiar, tal y como se ha hecho en esta última legislatura⁴.

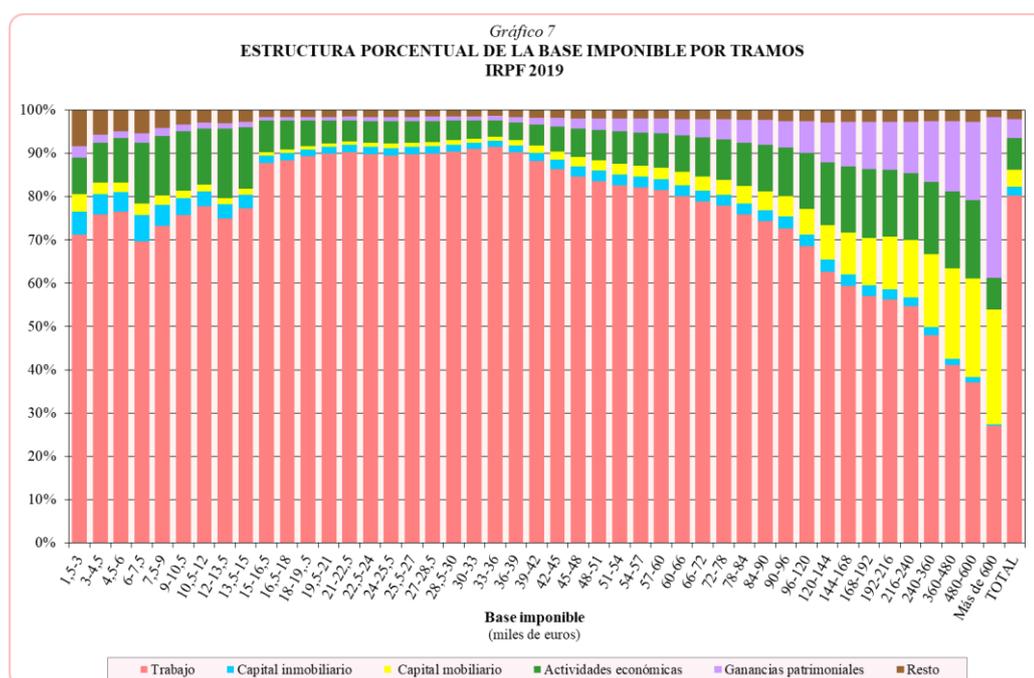
Por otra parte, hay que tener en cuenta que la progresividad del Impuesto se ve bastante condicionada, además de por la más limitada de la tarifa correspondiente al gravamen estatal sobre la base liquidable general, por el comparativamente más ventajoso gravamen de las rentas del capital integradas en la base imponible del ahorro (es decir, la mayor parte de las rentas del capital sometidas a gravamen), pese a que se ha visto incrementada en la última legislatura hasta alcanzar un tipo marginal agregado de un 28% a partir de 300.000 €.

Hay que tener en cuenta que sobre el gravamen de las rentas de ahorro no tienen reconocida competencia normativa las CCAA, de manera que la Generalitat sólo podría incidir indirectamente sobre la misma, de entenderse jurídicamente viable esta alternativa, mediante el establecimiento de un recargo sobre la cuota líquida del impuesto, es decir, la resultante de agregar los gravámenes estatal y autonómico sobre todo tipo de rentas sujetas

⁴ El más reciente *Informe sobre el ejercicio de la autonomía financiera de la Comunitat Valenciana mediante el desarrollo de su propio sistema tributario y de tributos cedidos* de la Comisión de Estudio para la Reforma Tributaria (octubre 2021, pág. 260) se afirma sobre el conjunto de deducciones autonómicas en la cuota del IRPF, que “no ofrece dudas el mantenimiento de aquellas deducciones que atienden a circunstancias personales y familiares que supongan un valor añadido, por sus características, a las que ya se tienen en cuenta para cuantificar el mínimo personal y familiar, así como deberían mantenerse las establecidas por donativos y donaciones. En cualquier caso, para las deducciones presentes y futuras, incluidas las señaladas por circunstancias personales y familiares, por aplicación de renta, o percepción de ayudas, se recomienda que se establezcan sistemas de evaluación para conocer el grado de cumplimiento de los objetivos que se persiguen con su establecimiento o permanencia, y con la consideración de que no debiera distinguirse en la fijación de la deducción la modalidad de tributación individual o familiar”); disponible en <https://hisenda.gva.es/documents/168162620/0/2%C2%BA%20Informe+de+la+comisi%C3%B3n+para+el+estudio+de+la+reforma+tributaria/389da4b0-dc3f-47e9-b50a-e4bd8ef93994?version=1.0> (consultado el 3-4-23).

al impuesto, pero limitando su aplicación a los contribuyentes con rentas más elevadas, que son quienes concentran en mayor proporción las rentas incluidas en la llamada base imponible del ahorro (la mayoría de los rendimientos del capital mobiliario y las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales) así como algunas rentas del capital inmobiliario que, a pesar de su integración en la base imponible general, disfrutan también de un generoso tratamiento según la norma estatal (rendimientos netos del arrendamiento de viviendas que disfrutan de una reducción del 60%).

Así se puede apreciar claramente en el siguiente cuadro extraído del informe *El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en 2019. Análisis de los datos estadísticos del ejercicio*:⁵:



Fuente: El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en 2019. Análisis de los datos estadísticos del ejercicio, MHFP, pág. 71.

Como se puede apreciar, en los tramos altos de renta se incrementa considerablemente la importancia relativa de los rendimientos del capital mobiliario y de las ganancias patrimoniales en la composición de la base imponible.

Hay que tener en cuenta, además, que el número de declarantes incluidos en cada tramo va reduciéndose conforme se incrementa la renta. Por lo tanto, a pesar de que el porcentaje que representan los rendimientos del capital mobiliario o los rendimientos del capital inmobiliario dentro de cada tramo de renta son parecidos entre algunos tramos inferiores y otros

⁵ Ministerio de Hacienda y Función Pública, pág. 71 (disponible en <https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/IRPF/2019/Libro-IRPF-2019.pdf> ; consultado el 28-3-2023.

superiores, en términos absolutos ese tipo de rendimientos son comparativamente insignificantes en el primer caso.

Así, en 2019 los declarantes incluidos en el primer tramo eran 1.138.560 y representaban un 5,4% del total de declarantes, mientras que los incluidos en el tramo de entre 216.000 y 240.000 € de base imponible, con un porcentaje parecido de rendimientos del capital mobiliario sobre el total de sus rentas, fueron sólo 10.306 y representaban menos de un 0,1% del total de declarantes⁶. Si cruzamos esta información con la relativa a los rendimientos del capital mobiliario declarados, de forma agregada, por unos y por otros⁷, lo que tenemos es que los contribuyentes del primer tramo declararon de media 11 € de rendimientos del capital mobiliario incluidos en la base del ahorro, mientras que los del tramo de base imponible comprendida entre 216.000 y 240.000 declararon de media 30.331 €, cifra que se incrementa progresivamente en los tramos sucesivos hasta llegar a 527.077 € de media en el caso de los contribuyentes que declaran más de 600.000 € de base imponible.

Esto explicaría en buena medida que la progresividad global del IRPF se atenúe, e incluso decaiga, en los tramos superiores de renta, como se deriva del siguiente gráfico extraído del mismo informe:



Font: *El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en 2019. Análisis de los datos estadísticos del ejercicio*, MHFP, pág. 167.

⁶ *Ibidem*, pág. 21.

⁷ *Ibidem*, pág. 73.

Como se aprecia claramente, tanto el tipo medio como el efectivo llegan rápidamente al 15% (alrededor de 25.000 € de base imponible). En cambio, para duplicar este tipo, hasta situarse en el entorno de un 30%, hay que escalar hasta el tramo de entre 90.000 y 96.000 € de base imponible, allanándose en la parte más alta de la escala.

Pues bien, aunque la modificación de la tarifa aplicable sobre la base imponible general para incrementar el número de tramos y el tipo marginal máximo en los últimos años supone un incremento de la progresividad, entendemos que con el establecimiento de un recargo sobre la cuota líquida aplicable sólo a los contribuyentes situados en los tramos más elevados de base imponible se conseguiría compensar el efecto regresivo que comporta el gravamen casi proporcional de las rentas del capital incluidas en la base liquidable del ahorro. A nuestro entender esta medida no afectaría a la estructura del tributo, al aplicarse sobre el resultado final de su aplicación, ni provocaría una minoración de los ingresos del Estado determinados por la previa cuantificación de la cuota líquida estatal.

Alternativamente, podría plantearse una nueva ampliación del número de tramos en la parte superior de la escala y un incremento de los tipos marginales superiores de la tarifa autonómica aplicables sobre la base liquidable general partiendo igualmente de un estudio de los tipos efectivos soportados por los contribuyentes situados en dichos tramos.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Tal y como señala la exposición de motivos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP), entre los objetivos de este impuesto se encuentran el de equidad, gravando la capacidad de pago adicional que supone la posesión de un patrimonio, la utilización más productiva de los recursos, una mejor distribución de la lava y la riqueza y la actuación complementaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Si tenemos en cuenta, el tratamiento comparativamente ventajoso de las rentas del capital en el IRPF, así como el hecho que este impuesto solo somete a gravamen este tipo de rentas en el momento de su realización, parece bastante evidente que este es un impuesto imprescindible para lograr un mínimo de equidad del sistema, cuestión sobre la que insistiremos más adelante.

Por otro lado, el IP es un impuesto totalmente cedido a las CCAA, que disponen de ciertas competencias normativas de las cuales también ha hecho uso la Generalitat durante esta legislatura.

Debe tenerse en cuenta previamente, que en la legislatura 2015-2019, se abordaron reformas consistentes en una reducción del importe del mínimo exento aplicable de 700.000 € a 600.000 €, excepto el aplicable por los sujetos pasivos con discapacidad psíquica, física o sensorial, para los cuales se fijó un mínimo de 1.000.000 €, y en la aprobación de una tarifa autonómica propia que desplazaba a la prevista en la ley estatal del impuesto, lo cual supuso

un aumento lineal de un 25% de los tipos de gravamen aplicables, incrementándose así la recaudación, la progresividad y el potencial redistributivo de este impuesto complementario del IRPF en cuanto al gravamen de las rentas del capital.

En la legislatura 2019-2023 se ha incidido en la misma línea de reducir el mínimo exento y de incremento de los tipos de gravamen aplicables a los tramos superiores de base liquidable, tal y como detallamos a continuación.

Así, la Ley 3/2020, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat, redujo el mínimo exento general de 600.000 € a 500.000 € y modificó la escala de gravamen incrementando el tipo de gravamen marginal máximo (aplicable a partir de una base liquidable de 10.695.996,06 €) de un 3,12% a un 3,5%.

Comparativa tarifa autonómica IP 2016-2020/2021-2022

TARIFA AUTONÓMICA 2016-2020				TARIFA AUTONÓMICA 2021-2022			
Base liquidable Fins a euros	Quota Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus (marginal) aplicable Percentatge	Base liquidable Fins a euros	Quota Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus (marginal) aplicable Percentatge
0	0	167.129,45	0,25%	0	0	167.129,45	0,25%
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37%	167.129,45	417,82	167.123,43	0,37%
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62%	334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62%
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12%	668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12%
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62%	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%	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%	5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62%
10.695.996,06	229.061,43	En davant	3,12%	10.695.996,06	229.061,43	En davant	3,5%

Por otro lado, la disposición final Primera.2 de la Ley 9/2022, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Generalitat para 2023, ha introducido una disposición transitoria cuarta en la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos por la que se establece una escala de gravamen en el IP aplicable a los devengos producidos en los años 2023 y 2024 que supone un incremento de los tipos de gravamen aplicables a los tramos de base liquidable superiores:

Comparativa tarifa autonómica IP 2021-2022/2023-2024

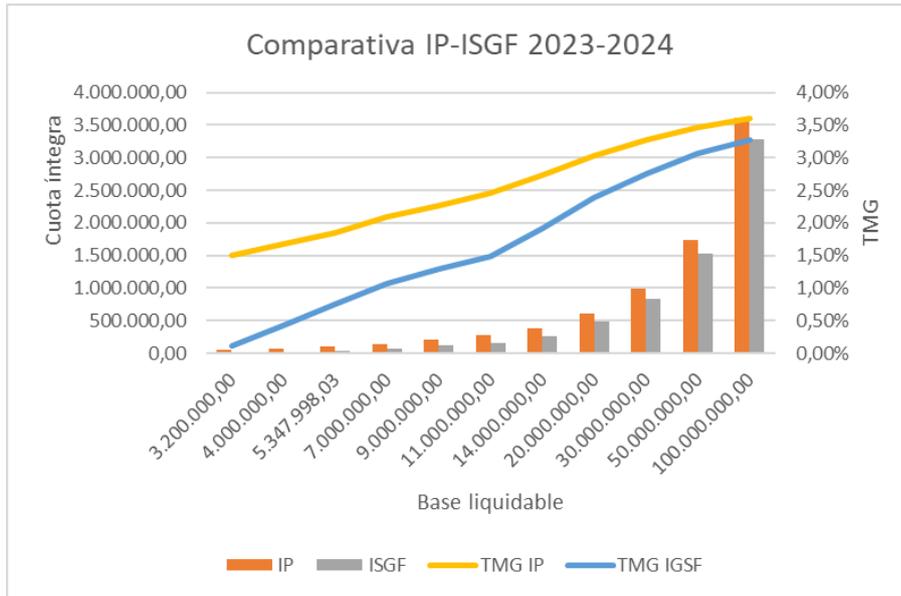
TARIFA AUTONÓMICA 2021-2022				TARIFA AUTONÓMICA 2023-2024			
Base liquidable Fins a euros	Quota Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus (marginal) aplicable Percentatge	Base liquidable Fins a euros	Quota Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus (marginal) aplicable Percentatge
0	0	167.129,45	0,25%	0	0	167.129,45	0,25%
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37%	167.129,45	417,82	167.123,43	0,37%
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62%	334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62%
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12%	668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12%
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62%	1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,87%
2.673.999,01	32.255,10	2.673.999,02	2,12%	2.673.999,01	35.597,60	2.673.999,02	2,37%
5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62%	5.347.998,03	98.971,38	4.652.001,97	2,87%
10.695.996,06	229.061,43	En avant	3,5%	10.000.000,00	232.483,84	D'ara en avant	3,75%

Interesa subrayar que los tipos de gravamen de esta escala de gravamen aplicable en 2023 y 2024 son superiores a los aplicables para determinar el nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas creado por la Ley estatal 38/2022, a imagen y semejanza del IP, aplicable durante esos mismos períodos impositivos. Así la escala de gravamen prevista en el artículo 3, disposición Once de dicha ley estatal es la siguiente:

Base liquidable – Hasta euros	Cuota – Euros	Resto Base liquidable – Hasta euros	Tipo aplicable – Porcentaje
0,00	0,00	3.000.000,00	0,00
3.000.000,00	0,00	2.347.998,03	1,7
5.347.998,03	39.915,97	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	152.223,93	En adelante	3,5

El ITSG deberá autoliquidarse por los contribuyentes con una base liquidable superior a 3.000.000 € tras aplicar un mínimo exento de 700.000 €, pudiendo deducir la cuota del IP del período efectivamente satisfecha.

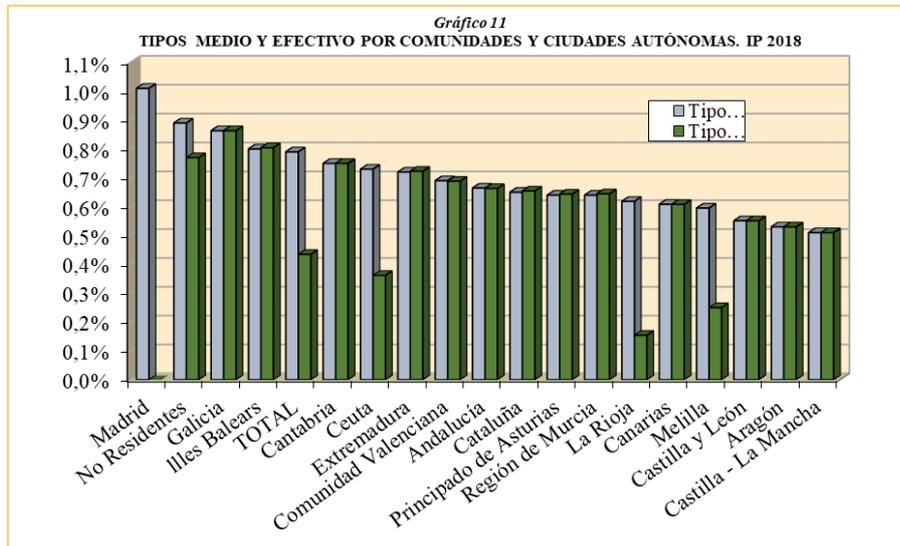
Puede decirse, por ello que los contribuyentes del IP que tengan su residencia en el Comunitat Valenciana no tendrán obligación de abonar el ITSG, al ser superior su cuota por IP, pues, como puede apreciarse en el siguiente gráfico, el IP aplicable en el Comunitat Valenciana es notablemente superior al ISGF.



Fuente: elaboración propia

La regulación valenciana del IP se encuentra, en definitiva, entre las que cuentan con un mínimo exento más reducido y una tarifa más progresiva.

Con las medidas indicadas cabe esperar que se produzca un aumento de los tipos medio y efectivo⁸ del IP que, si tenemos en cuenta el último análisis estadístico de los datos del impuesto publicada por el Ministerio de Hacienda, correspondiendo al periodo impositivo 2018⁹, no se encontraban entre los más elevados del Estado, como puede apreciarse en el siguiente cuadro extraído de dicho informe.



⁸ Es decir, el resultado de dividir la cuota a ingresar entre la base liquidable.

⁹ *El Impuesto sobre el Patrimonio en 2018. Análisis de los datos estadísticos del ejercicio*, Ministerio de Hacienda, pág. 57. Disponible en https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Impuestos/Direccion%20General%20de%20Tributos/Paginas/Estadisticas_IP.aspx).

Obsérvese, en cualquier caso, que el tipo efectivo medio se encuentra muy alejado de los tipos (medios) de gravamen nominales, lo que se debe, principalmente, a las exenciones aplicables en el impuesto sobre patrimonios empresariales individuales y societarios (Art. 4.Ocho LIP) y al efecto del límite conjunto aplicable sobre las cuotas íntegras del IRPF y del IP de acuerdo con el artículo 31 LIP. Ahora bien, e se trata de medidas no susceptibles de modificación por la normativa autonómica, por lo que debería ser el Estado quien abordase su reforma a fin de mejorar la progresividad del impuesto y su potencial redistributivo¹⁰.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Tal como recoge la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, reguladora de este impuesto, el ISD cierra el marco de la imposición directa sobre las personas físicas, también con el carácter de tributo complementario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, configurándose como un impuesto de naturaleza directa y subjetiva que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por las personas físicas. De esta forma el impuesto contribuye a la redistribución de la riqueza, al detrarse en cada adquisición gratuita un porcentaje de la misma en favor del Tesoro Público.

Esta contribución del ISD a la redistribución de la riqueza ha sido reconocida en el *Informe de la Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* creada por el acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de febrero de 2017¹¹ al considerar que cumple una misión redistributiva necesaria y que, por lo tanto, no existen razones para derogarlo ni para que ciertas Comunidades Autónomas lo supriman de hecho. Así, la Comisión propone el establecimiento de niveles mínimos de tributación, así como un mínimo exento que evite situaciones injustas muy singulares. En el mismo sentido, el más reciente *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria de 2022*, también aboga por su mantenimiento con las debidas reformas que permitan su actualización y adaptación a los cambios sociales y económicos acaecidos desde la entrada en vigor de su ley reguladora¹².

Lo cierto es, sin embargo, que el ISD, a pesar de no ser un impuesto tan cuestionado como el IP, también se ha convertido en objeto de competencia fiscal entre Comunidades Autónomas, de tal forma que, a los grupos hasta ahora beneficiados en las herencias por las reducciones en la base y las bonificaciones en la cuota, descendientes, ascendientes y cónyuges que

¹⁰ Una de las propuestas del *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria de 2022*, es, por ejemplo, incrementar el impuesto mínimo del actual 2% de la cuota íntegra del IP al 30% (propuesta 103, pág. 684) https://www.ief.es/docs/investigacion/comiteexpertos/LibroBlancoReformaTributaria_2022.pdf (consultado el 28-3-23).

¹¹ Pág. 57.

¹² *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria de 2022*, https://www.ief.es/docs/investigacion/comiteexpertos/LibroBlancoReformaTributaria_2022.pdf (consultado el 28-3-23), pág. 695.

constituyen los grupos I y II, se han empezado a añadir bonificaciones en la cuota para hermanos, tíos y sobrinos, componentes del llamado grupo III.

En cuanto al País Valenciano, esta tendencia se ha revertido en los últimos años. Así, siguiendo una de las propuestas del *Informe de la Comisión Para el Estudio de la Reforma Tributaria en La Comunidad Valenciana*, la Ley 13/2016, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat, realizó varias modificaciones en la regulación autonómica de este impuesto.

- Modificación de las reducciones autonómicas por circunstancias propias de la Comunidad Valenciana por transmisión *mortis causa* o por donación de empresa individual agrícola, empresa individual o negocio profesional y de participaciones limitándolas a las empresas de reducida dimensión y eliminando la prelación personal en la aplicación de estos beneficios en el primer caso.
- Reajuste de las bonificaciones tributarias vigentes (art. 12 bis de la Ley 13/1997), reduciéndola del 75% al 50% de la cuota tributaria para el Grupo II (descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptadores) y suprimiéndola en la modalidad de Donaciones.
- Asimilación legal a los cónyuges de los miembros de parejas de hecho debidamente inscritos en el Registro autonómico de parejas de hecho.

En la legislatura 2019-2023, las reformas abordadas han sido las siguientes:

- La Ley 5/2009, de 28 de febrero, de estructuras agrarias de la Generalitat Valenciana, crea una nueva reducción propia en adquisiciones *mortis causa* de explotaciones agrarias o elementos afectos a las mismas o fincas rústicas y en adquisiciones inter vivos de explotaciones agrarias o parcelas con vocación agraria.
- La Ley 9/2019, de 23 de diciembre, de Medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat, incrementó la reducción aplicable con carácter general en las adquisiciones *mortis causa* e inter vivos de empresas individuales agrícolas y de empresas individuales o negocios profesionales del 95% al 99%, eliminándose el requisito relativo al importe neto de la cifra de negocios de la empresa o el negocio (límite 10.000.000€ ERD). El porcentaje de reducción también se incrementó del 95% al 99% en caso de adquisición *mortis causa* o inter vivos de participaciones en entidades, manteniéndose en este caso el requisito relativo a la cifra de negocios.
- La Ley 3/2020, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat incrementó la reducción propia sobre adquisiciones inter vivos de empresa individual agrícola del 95% al 99% en los casos en que no fuera principal fuente de renta del donante, establece una reducción del 95 % de la base imponible para donaciones de dinero realizadas a favor de mujeres

víctimas de violencia de género con la finalidad de adquirir una vivienda habitual situada en la Comunitat Valenciana.

- La Ley 8/2022, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat, elimina el requisito de que el importe neto de la cifra de negocios posibilite la aplicación del régimen de entidades de reducida dimensión (10.000.000 €) para la aplicación de la reducción propia del 99% en la adquisición *mortis causa* o *inter vivos* de participaciones en entidades y se amplía la asimilación a cónyuges de los miembros de parejas de hecho, además de las inscritas en el Registro de Uniones de Hecho Formalizadas en la Comunitat Valenciana, a las formalizadas en registros análogos establecidos por otras administraciones públicas del Estado español, de países pertenecientes a la Unión Europea o al Espacio Económico Europeo, o de terceros países.

Puede decirse, en síntesis, que las medidas adoptadas por la Generalitat Valenciana en el período 2019-2023 afectan casi exclusivamente a las reducciones propias aplicables sobre adquisiciones *mortis causa* o *inter vivos* de empresas, suponiendo, en general, una ampliación de la reducción del 95% previsto en la normativa estatal del impuesto hasta el 99%, lo que supone, prácticamente, su exención. Debe destacarse, en particular, la supresión en todos los casos del requisito relativo a que las empresas adquiridas reúnan los requisitos de aplicación de los incentivos fiscales para entidades de reducida dimensión que se introdujo a propuesta de la Comisión de Expertos en la anterior legislatura, si bien era ésta una medida menos efectiva de lo que pueda parecer para limitar los importantes beneficios de los cuales disfruta la transmisión de patrimonio o participaciones empresariales de elevado valor, dado que la normativa estatal del ISD, como la del IP por lo que se refiere al gravamen de la titularidad de patrimonios netos, ya prevé unas reducciones en la base imponible para estos supuestos muy generosas, sin limitarlos a las transmisiones de entidades de reducida dimensión.

En definitiva, en el período 2019-2023 no se ha abordado ninguna de las modificaciones propuestas en nuestro documento de análisis y propuestas de 2019 en cuanto a las reducciones por parentesco y las bonificaciones en la cuota, por lo que entendemos que las propuestas realizadas en dicho documento siguen plenamente vigentes a fin de imprimir al impuesto una mayor progresividad.

Se describen a continuación las modificaciones propuestas en dicho documento sin perjuicio de su posible modulación a partir de una estimación del impacto en la recaudación partiendo de la base de los datos reales de gestión tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los últimos ejercicios.

Así, con el objeto de que aumenten las bases liquidables cero en las herencias de menor cuantía y que en estas herencias se extienda el beneficio fiscal al grupo III, se proponían modificaciones en las reducciones por parentesco y discapacidad previstas en la Ley 13/1997 en los siguientes términos:

Artículo Diez. Reducciones en transmisiones mortis causa.

Uno.

a) La que corresponda de las incluidas en los grupos siguientes:

- *Grupo I: Adquisiciones por descendentes y adoptados menores de 21 años, **150.000** euros, (en la actualidad 100.000) más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de **206.000** euros (en la actualidad 156.000).*
- *Grupo II: Adquisiciones por descendentes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptadores, **150.000** euros (en la actualidad 100.000).*
- ***Grupo III: Adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendentes por afinidad, 75.000 euros (en la actualidad no existe).***

b) *En las adquisiciones por personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento, se aplicará una reducción de **170.000** euros (en la actualidad 120.000), además de la cual pudiera corresponder en función del grado de parentesco con el causante. En las adquisiciones por personas con discapacidad psíquica, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento, y por personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, la reducción antes citada será de **340.000** euros (en la actualidad 240.000).*

En cuanto a las bonificaciones en la cuota, conviene recordar que en el Comunitat Valenciana la modalidad de Sucesiones llegó a tener para los grupos I y II de parentesco una bonificación en la cuota del 99%, posteriormente rebajada al 75% en 2016 y establecida en la Ley de Acompañamiento para 2017 en el 50% para el grupo II, suprimiéndola en la modalidad de Donaciones.

Valorando positivamente dichos cambios por el efecto recaudatorio conseguido, nos parece insuficiente en relación con la finalidad redistributiva del ISD. Por este motivo, y partiendo de que, del alrededor de los 342 millones de euros recaudados por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en 2022, 317 millones corresponden a sucesiones y 25 millones corresponden a donaciones¹³, centraremos principalmente nuestras propuestas en el gravamen sobre sucesiones.

Así pues, con el objeto de que las bonificaciones no desvirtúen la progresividad establecida mediante la tarifa y con los coeficientes multiplicadores correspondientes en función del patrimonio preexistente del contribuyente y del grupo, según el grado de parentesco, se propone una nueva reducción de las bonificaciones en la cuota en los siguientes términos:

¹³ <https://atv.gva.es/va/drets-i-ingressos-2022> (consultado el 28-3-23).

Artículo Doce Bis. Bonificaciones en la cuota.

1. Disfrutarán de las siguientes bonificaciones sobre la parte de la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos declarados por el sujeto pasivo:

a) Una bonificación del 25 por 100 (en la actualidad 75 por 100) las adquisiciones mortis causa por parientes del causando pertenecientes al grupo I del artículo 20.2.a de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

b) Una bonificación del 10 por 100 (en la actualidad 50 por 100) las adquisiciones mortis causa por parientes del causando pertenecientes al grupo II del artículo 20.2.a de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

c) Una bonificación del 75 por 100 las adquisiciones mortis causa por discapacitados físicos o sensoriales con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100 o por discapacitados psíquicos con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

La aplicación de esta bonificación excluirá la de los apartados a) o b).

También cabría, alternativamente, una reforma de las bonificaciones autonómicas en la cuota del ISD en el sentido propuesto por el ya citado *Informe sobre el ejercicio de la autonomía financiera de la Comunitat Valenciana mediante el desarrollo de su propio sistema tributario y de tributos cedidos* de la Comisión de Estudio para la Reforma Tributaria creada por la Generalitat Valenciana (octubre 2021). En este informe se propone una modulación de dichas bonificaciones a fin de ahondar en la senda de la progresividad y de recuperar la función redistributiva del impuesto. En el informe se diseñan a tal fin hasta 4 opciones (vid. págs. 27 y 28), decantándose por la consistente en “generalizar el porcentaje de bonificación del 75%, que se aplicaría tanto a familiares del Grupo I y II, como a discapacitados, si bien con el límite máximo fijado en 100.000€” (pg. 457).

Una vez conocida la estimación del impacto en la recaudación de las anteriores medidas, habría que ajustarlas a fin de que el objetivo de restaurar el carácter redistributivo del ISD pueda ir acompañado del mantenimiento o incluso la mejora de la recaudación.

En ese sentido, se podría realizar un estudio comparativo con la legislación de otras Comunidades Autónomas en busca de otras medidas que incrementan tanto el potencial recaudatorio del impuesto como su progresividad, como por ejemplo el establecimiento de una tarifa diferenciada, y más progresiva, para las donaciones.

PROPUESTAS ANTE EL RIESGO DE ELIMINACIÓN DE LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RIQUEZA

En las últimas décadas se aprecia una clara tendencia a la reducción e incluso eliminación de la imposición sobre la riqueza complementaria de la imposición sobre la renta que también ha calado en buena medida en el Estado español, como puso de manifiesto la supresión del IP entre los años 2008-2011 y la fuerte competencia fiscal a la baja de las CCAA tanto en relación con dicho impuesto como en relación con el ISD.

Si bien es cierto que en la actual legislatura estatal se ha recuperado la vigencia indefinida del IP, que se ha creado el ITSGF para contrarrestar su bonificación total o parcial por algunas CCAA y que el ISD es un impuesto que corre menor peligro de desaparición si nos atenemos a las tendencias de fiscalidad comparada, también lo es que sigue pendiente sobre estos dos impuestos que gravan, respectivamente, la titularidad de patrimonios y su adquisición a título lucrativo, una seria amenaza de desaparición que no puede ignorarse y que podría materializarse en un futuro más o menos inmediato a expensas de los cambios que puedan producirse en el panorama político del país.

Atendiendo a tales circunstancias, nuestro anterior documento de análisis y propuestas relativo a la legislatura 2015-2019 se planteaba, sobre todo en relación con el IP, qué podría hacer la Generalitat a fin de mantener alguna forma de gravamen sobre el patrimonio neto de las personas físicas residentes en su territorio si se produjera un cambio de mayoría política y el Estado decidiera reactivar la bonificación general de la cuota íntegra, sin derogar la ley reguladora del impuesto, que ya resultó aplicable en los años 2008-2011. Así, ante tal tesitura se planteaba la posibilidad de establecer un recargo autonómico determinado a partir de los elementos de cuantificación (base o cuota) de la ley estatal, propuesta que se extendía también en relación con el ISD para el caso hipotético de que este impuesto se suprimiera por el Estado, de forma similar, mediante una bonificación general o una medida equivalente.

Sin perjuicio de la posibilidad de establecer tales recargos autonómicos, cuya viabilidad jurídica podría ser discutida, es conveniente señalar que la solución ideal sería, en línea con las propuestas realizadas al respecto en el ya citado *Informe sobre el ejercicio de la autonomía financiera de la Comunitat Valenciana mediante el desarrollo de su propio sistema tributario y de tributos cedidos* de 2021¹⁴ y en el *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria* de 2022¹⁵,

¹⁴ Vid. pág. 31 en relación con el ISD, respecto del que se propone el establecimiento de límites mínimos y máximos como marco de actuación autonómica y pág. 56 en relación con el IP, donde se propone la armonización y limitación de determinadas potestades normativas de las Comunidades Autónomas en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio.

¹⁵ *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria* de 2022, https://www.ief.es/docs/investigacion/comiteexpertos/LibroBlancoReformaTributaria_2022.pdf (consultado el 28-3-23), págs. 648 y ss.

abordar una necesaria tarea de coordinación y armonización de la política fiscal de las CCAA en relación con estos impuestos totalmente cedidos por el Estado.

En suma, la Generalitat Valenciana debería seguir abogando ante el Estado por una decidida política de armonización que impida el socavamiento de estos impuestos por parte de algunas CCAA con la clara intención de que aquél acabe sucumbiendo al canto de sirena neoliberal que presiona a favor de su supresión bajo el equívoco pretexto de eliminar con ello la desigualdad de trato fiscal que sufren los contribuyentes según la comunidad autónoma competente para aplicarlos.

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

De las tres modalidades de este impuesto, la más significativa en términos cuantitativos es la que recae sobre las Transmisiones Patrimoniales Onerosas, que, dicho de forma sintética, sujeta a gravamen el tráfico jurídico no mercantil, es decir, el no sometido al Impuesto sobre el Valor Añadido y, significativamente, las transmisiones de bienes inmuebles.

En la legislatura 2019-2023 la Generalitat Valenciana ha realizado las siguientes modificaciones por orden temporal:

- **Desde el 1/1/2020** se añade un tipo de gravamen del 2%, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, para *las primeras copias de escrituras y actas notariales que formalicen préstamos o créditos hipotecarios, siempre que el sujeto pasivo sea el prestamista.*
- **Desde el 1/1/2021** se equipara a las familias monoparentales con las numerosas a los efectos de la aplicación del tipo reducido del 4% en las adquisiciones de viviendas que tengan que constituir su vivienda habitual. Se crea un tipo reducido del 4% en las adquisiciones de viviendas que tengan que constituir la vivienda habitual de mujeres víctimas de violencia de género.
- **Desde el 1/1/2022:**
 - Se aplica el tipo impositivo reducido del **6 por 100** en la adquisición de automóviles tipo turismo, vehículos mixtos adaptables, vehículos todoterreno, motocicletas y ciclomotores, de propulsión eléctrica o de pila de combustible y los híbridos de menos de 2.000 cm³, cualquiera que sea su valor. Es una reducción respecto al tipo del **8 por 100** que se aplica a la adquisición de turismos, vehículos mixtos adaptables, vehículos todoterreno, motocicletas y ciclomotores con antigüedad inferior o igual a 5 años y cilindrada superior a 2.000 centímetros cúbicos, o con valor igual o superior a 20.000 euros, las embarcaciones de recreo con más de 8 metros de eslora o con valor igual o

superior a 20.000 euros. Es una medida enmarcada dentro del contexto de cambio de una movilidad privada motorizada basada en combustibles fósiles, a una basada en electricidad (de origen renovable), pero que puede beneficiar especialmente a la población con un mayor nivel de renta, por el precio comparativamente más elevado que tienen este tipo de vehículos hasta este momento.

- Se modifica la normativa para remitirse a los criterios y medios de justificación contenidos en las bases reguladoras de las ayudas de rehabilitación de edificios de los programas de fomento de la mejora de la eficiencia energética y sostenibilidad en viviendas del plan de ayudas estatal o europeo vigente en el momento del devengo del impuesto, para las bonificaciones de la cuota en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas cuando se transmita la totalidad o parte de una o más viviendas y sus anexos a una persona física o jurídica a cuya actividad le sea de aplicación las normas de adaptación del Plan general de contabilidad del sector inmobiliario.
 - Se establece que cuando en la transmisión a título oneroso de una parcela con vocación agraria le sea de aplicación alguna de las reducciones previstas en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias, será de aplicación una deducción en la cuota por el importe necesario para que el conjunto de beneficios fiscales aplicables alcance el 99 por ciento de la cuota derivada del valor del bien objeto de reducción.
- **Desde el 28/10/2022** el tipo de gravamen del 4 por ciento aplicable en:
- Adquisiciones de viviendas que tengan que constituir la vivienda habitual de una familia numerosa o monoparental, siempre que la suma de las bases liquidables no exceda para una familia numerosa o monoparental de categoría general de 30.000 euros, en tributación individual, o a 47.000 euros, en tributación conjunta. Dichos límites se elevan si es una familia numerosa o monoparental de categoría especial, a 35.000 euros, en tributación individual, o a 58.000 euros, en tributación conjunta.
 - Adquisición de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual de mujeres víctimas de violencia de género, para contribuyentes cuya suma de bases liquidables no exceda de los 30.000 euros en caso de tributar de manera individual, o 47.000 de manera conjunta.
- **Desde el 1/1/2023** se establecen nuevos incentivos fiscales para favorecer a los municipios en riesgo de despoblamiento, y así:
- Se fija un tipo impositivo reducido del 4 por ciento en la transmisión de inmuebles que vayan a constituir la sede social o centro de trabajo de empresas o negocios profesionales que tengan su domicilio fiscal y social en alguno de los municipios en riesgo de despoblamiento.

- Bonificación del 50 por ciento de la cuota de la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas en las adquisiciones de inmuebles situados en el término municipal de un municipio en riesgo de despoblamiento que vayan a ser objeto de inmediata rehabilitación y destinados a su uso como viviendas.
- Bonificación del 30 por ciento de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad actos jurídicos documentados del ITPAJD en las escrituras públicas por las cuales se formalizan las adquisiciones de inmuebles que vayan a constituir la sede social o centro de trabajo de empresas o negocios profesionales que tengan su domicilio fiscal y social en alguno de los municipios en riesgo de despoblamiento.

También desde el 1/1/2023 se incrementa el tipo impositivo del ITP, pasando a ser el **11 por ciento** para las adquisiciones de inmuebles, así como la constitución o cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, salvo los derechos reales de garantía cuando su valor sea superior a un millón de euros. Para la aplicación de este tipo de gravamen, las adquisiciones relacionadas con una finca registral realizadas al mismo transmitente en el plazo de tres años, a contar desde la fecha de cada una, se considerarán como una sola transmisión a los efectos de la liquidación del impuesto.

Puede decirse, en definitiva, que se trata, en general, de medidas de incentivo, de carácter extrafiscal, y con algún avance en la progresividad del tributo.

Es cierto, que más allá de la discriminación de tipos aplicables en la modalidad de TPO o, en su caso, en AJD, por las transmisiones de inmuebles y, básicamente, de los que van a constituir la vivienda del adquirente, teniendo en cuenta circunstancias como el hecho de que se trate de vivienda bajo algún régimen de protección pública o de adquirentes menores de 35 años o pertenecientes a familias numerosas/monoparentales o de mujeres víctimas de violencia de género, poco margen de maniobra queda en relación con un impuesto como este.

Habría que estudiar la posibilidad de establecer una escala de tipos de gravamen, que fuera de los supuestos a los que se aplican tipos reducidos, permitiera una mayor progresividad del impuesto, por ejemplo, aplicando una escala con tres o cuatro tipos de gravamen en función del valor de adquisición del inmueble, como la vigente en algunas CC.AA como la de Illes Balears o Extremadura, con tipos que van del 8 al 11 ciento.

Otra posibilidad sería incrementar el gravamen gradual por Actos Jurídicos Documentados en el caso de escrituras notariales que formalicen transmisiones de inmuebles en las que se renuncia a la exención en el IVA, fijado actualmente en un 2 por ciento, pues varias CCAA lo tienen establecido en un 2,5 por ciento, llegando al 3 por ciento en Extremadura.

TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO

Las actividades del juego vienen gravadas por los siguientes tributos específicos:

1. **Impuesto sobre las Actividades de Juego** de ámbito estatal, que es aplicado por la AEAT a pesar de que su rendimiento está cedido a las Comunidades Autónomas.
2. La **Tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias**. Es un tributo estatal, cuyo rendimiento está cedido a las Comunidades Autónomas que también es aplicado por las mismas.
3. **Tasa sobre juegos de suerte, envite o azar**. Grava las modalidades de juego de máquinas de bingo, casinos, boletos, loterías, concursos y otros juegos. Como la anterior, es un tributo estatal, cuyo rendimiento está cedido a las Comunidades Autónomas que también es aplicado por las mismas.

La única modificación coyuntural se produjo para hacer frente al impacto de la Covid-19 de modo que con efectos desde el 30/3/2020 se introdujo una bonificación del 100 por ciento de la cuota íntegra del tributo en la modalidad de explotación de máquinas y aparatos automáticos en la parte que corresponda a los días que estuvo vigente el estado de alarma, con el requisito de que se mantuviera la explotación de la máquina durante al menos los dos trimestres naturales posteriores a la finalización del estado de alarma. No se aplicaba dicho requisito para las máquinas de premio (tipo B) en hostelería cuya autorización de explotación dejase de estar vigente durante ese período.

Habría que realizar un estudio más profundo para determinar cuál es el nivel de gravamen sobre el juego en el resto de España para aproximarlos al de aquellas Comunidades Autónomas que más lo gravan, teniendo en cuenta sus externalidades negativas.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

No ha habido modificaciones normativas por parte de la Comunidad Autónoma en dicho tributo en este período analizado.

El artículo 51 de la Ley 22/2009 permite a las Comunidades Autónomas incrementar el tipo de gravamen aplicable a los epígrafes del apartado 1 del artículo 70, sin ninguna exclusión, en un máximo de un 15%. La ley valenciana mantiene el incremento en el tipo de los vehículos comprendidos en los epígrafes 4º y 9º, es decir, vehículos con niveles de emisión de CO2 más elevados, y que cuentan con el tipo estatal más elevado (14,75%), que se incrementó por la ley valenciana, en un 8,5% aproximadamente, hasta el 16%, sin agotar tampoco, por lo tanto, el susodicho máximo. Puede decirse, por lo tanto, que queda todavía cierto margen para incrementar los tipos de acuerdo con la normativa precitada.

4. IMPUESTOS PROPIOS

Se han creado en esta legislatura que finaliza varios impuestos que suponen un avance de la situación existente hasta de ahora en comparación con los tributos propios creados por otras CCAA, si bien cabe criticar que su entrada en funcionamiento haya sido diferida (en algunos de ellos hasta 2025), sin que existan justificadas razones técnicas para la misma. Los nuevos impuestos son un intento de avanzar hacia una mayor sostenibilidad ambiental y social para paliar, siquiera de forma muy parcial, las externalidades negativas que la actividad económica produce en la sociedad valenciana.

IMPUESTO SOBRE VIVIENDAS VACÍAS

Creado por el artículo 33 de la Ley 3/2020, de 30 de diciembre, de la Generalitat, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat 2021. (DOGV 31/12/2020)

Constituye el hecho imponible del impuesto sobre las viviendas vacías la tenencia de viviendas declaradas deshabitadas en los términos de la Ley 2/2017, de 3 de febrero, de la Generalitat, por la función social de la vivienda de la Comunitat Valenciana.

Son sujetos pasivos del impuesto, a título de contribuyentes, **las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que tengan la condición de grandes tenedoras de viviendas** en los términos del artículo 16 de la Ley 2/2017, de 3 de febrero, de la Generalitat, por la función social de la vivienda de la Comunitat Valenciana. A los efectos previstos en esta ley, se considerarán grandes tenedoras de viviendas aquellas personas físicas, jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que, destinando su actividad a la construcción, promoción, intermediación, inversión o financiación de la construcción, la compra o arrendamiento de vivienda, dispongan de más de diez viviendas en régimen de propiedad, alquiler, usufructo u otras modalidades de disfrute que las faculten para determinar los usos a los que se destinan y las excluyan del mercado de venta, alquiler o derecho de superficie que cumplan los requisitos del artículo anterior. No se computarán a tales efectos las viviendas desocupadas en las que concurra alguno de los motivos para la desocupación que enumera el número 3 del artículo 15 de esta ley.

Es llamativo que en el impuesto se hayan excluido a los grandes tenedores (más de diez viviendas) que sean personas físicas, sin que acertemos a entender la justificación.

Es un impuesto finalista, pues sus ingresos estarán afectados a la financiación de las actuaciones protegidas por los planes de vivienda.

Se toma como la base imponible el número total de metros cuadrados construidos, incluidas las zonas comunes, de las viviendas inscritas en el Registro de viviendas vacías del que sea titular el sujeto pasivo en la fecha de devengo del impuesto.

La cuota íntegra del impuesto sobre las viviendas vacías se obtiene de aplicar en la base imponible una escala con cuatro tramos en función del número de metro cuadrados del tenedor de las viviendas.

La Ley 2/2017, de 3 de febrero, por la función social de la vivienda de la Comunitat Valenciana, señala en su última redacción, en el artículo 14:

“1. Se entiende por vivienda deshabitada aquella que, siendo propiedad de un gran tenedor, sea declarada como tal mediante resolución administrativa por incumplir su función social al no ser destinada de forma efectiva al uso residencial legalmente previsto o por permanecer desocupada de forma continuada durante un tiempo superior a un año, sin que concurra causa justificada de desocupación.

2. Tendrá la consideración de vivienda vacía aquella que permanece desocupada, sin causa justificada, por un tiempo superior a un año. El cómputo del periodo de desocupación se iniciará desde el último día de efectiva habitación, desde el otorgamiento de la autorización para su uso como vivienda o, para el caso de las viviendas que no hayan estado nunca habitadas, desde que el estado de ejecución de estas permita solicitar las autorizaciones legales para su efectiva ocupación.”

El Decreto 130/2021, de 1 de octubre, del Consell, de aprobación del reglamento para la movilización de viviendas vacías y deshabitadas (DOGV 11/10/2021) define en sus artículo 2 la vivienda deshabitada como *“aquella que, siendo propiedad de un gran tenedor, sea declarada como tal mediante resolución administrativa por incumplir su función social al no ser destinada de forma efectiva al uso residencial legalmente previsto o por permanecer desocupada de forma continuada durante un tiempo superior a un año, sin que concurra causa justificada de desocupación”* y, por su parte, el artículo 19 señala que *“Será Gran tenedor de viviendas la persona física o jurídica que desempeñe una actividad económica en el ámbito inmobiliario y disponga de más de diez viviendas en cualquier régimen o modalidad de disfrute en los términos previstos en la legislación reguladora de la función social de la vivienda”*.

Habrà que ver con el paso del tiempo en qué medida el impuesto supone un incentivo para que las viviendas deshabitadas estén disponibles para su arrendamiento en el mercado.

IMPUESTO VALENCIANO SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS (IVET)

Creado por la Ley 7/2022, de 16 de diciembre, de la Generalitat, de medidas fiscales para impulsar el turismo sostenible. (DOGV 19/12/2022).

El objeto del impuesto es gravar la capacidad económica puesta de manifiesto por estar en un establecimiento turístico, y lo hace de manera progresiva en función de la categoría del establecimiento.

La ley establece que los ingresos obtenidos están afectados íntegramente a inversiones y gastos vinculados a la promoción, impulso, protección, fomento y desarrollo del “**turismo sostenible**”, señalando hasta trece supuestos muy diversos para intentar compensar, al menos en parte, los posibles efectos adversos del modelo turístico, conseguir que la actividad turística revierta en una mayor calidad de vida para la ciudadanía valenciana y un mayor atractivo turístico como una ventaja competitiva frente a otros destinos.

Hay supuestos de exención del impuesto, y por tanto no se paga cantidad alguna, que están vinculados a diversas cuestiones de carácter básicamente social (desde la edad hasta estancias por motivos de salud, etc.), y que son susceptibles de modificación a través de las leyes presupuestarias de la Comunitat Valenciana.

Según el principio de autonomía municipal la ley permite el establecimiento de recargos sobre el impuesto en aquellos municipios que así lo consideren, como instrumento de política turística, pues de partida establece una bonificación del 100%. El recargo tiene carácter voluntario para los Ayuntamientos que decidan establecerlo mediante la correspondiente ordenanza, y, con la posibilidad de establecer dos o más tramos anuales diferentes del recargo, según sus circunstancias y peculiaridades.

Por última, interesa destacar tres cuestiones:

- Además de gravar las estancias en los diversos tipos de establecimientos de alojamiento turísticos (hoteles, apartamentos, viviendas uso turístico, campings, alojamientos rurales, albergues y áreas para autocaravanas), se incluye expresamente a los cruceros turísticos que realicen escala en un puerto de la Comunitat Valenciana (pero no a los que tengan como salida o destino la misma).
- La base imponible se corresponde con los días de estancia en los establecimientos en los que se alojen los turistas, pero con un máximo por estancia de 7 días/persona, por lo si la estancia supera esos días no se paga ninguna cantidad adicional.
- La cuota tributaria oscila entre los **0,5 euros y 2,00 euros** (para hoteles más lujosos) por persona y día.

Por último, mencionar que la entrada en vigor de esta ley se producirá el 19/12/2023.

De acuerdo con la información recabada por el Ayuntamiento de Granada, favorable a la implantación de una medida similar, y de la que se ha hecho eco la prensa, en 2022 llegaban a 137 las ciudades europeas que aplicaban la tasa turística, siendo sólo seis en España (Barcelona, Girona, Tarragona, Ibiza, Menorca y Palma de Mallorca). Por lo que teniendo en cuenta los datos precitados, sobre los que habría que hacer mayor pedagogía, y los importes tan poco significativos que dentro de un viaje turístico supone el impuesto, no parece probable que la población vaya a cambiar de destino turístico si alguno de los Ayuntamientos valencianos decide establecer un recargo sobre el impuesto (anulando así la bonificación del 100 %).

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

La Ley 6/2022, de 5 de diciembre, de la Generalitat, del cambio climático y la transición ecológica de la Comunitat Valenciana crea tres tributos propios, pero que no entrarán en vigor hasta el 1 de enero de 2025, y tienen carácter finalista ya que se destinan a nutrir el Fondo para la Transición Ecológica. De forma muy resumida, sus características principales son las siguientes:

A) Impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica.

Tiene por objeto gravar las emisiones de dióxido de carbono que produzcan aquellos vehículos matriculados a partir del 1 de enero de 2023 (por tanto sólo va a afectar inicialmente a un pequeño número del parque de vehículos). La base imponible coincide con las emisiones oficiales de dióxido de carbono que constan en el certificado o ficha técnica expedida por el fabricante o el importador del vehículo.

B) Impuesto sobre la emisión de gases de efecto invernadero a la atmósfera provenientes de instalaciones.

Su objeto es gravar las emisiones de dióxido de carbono (CO₂) y metano (CH₄) en los procesos productivos desde instalaciones situadas en la Comunitat Valenciana. No están sujetas las emisiones desde instalaciones incluidas en el régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero. La base imponible son las emisiones de dichos gases durante el período impositivo. El tipo de gravamen es de 200 euros/kilotoneladas de CO₂-eq., no tributándose por la primera kilotonelada/año, y se establecen deducciones por las inversiones realizadas en infraestructuras y bienes de equipo orientados al control, prevención y corrección de la contaminación.

C) Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales.

El objeto es gravar daño medioambiental causado por el tráfico generado por las grandes superficies (igual o superior a 2.500 m²) con fines comerciales, de ocio, hostelería o

espectáculos, que disponen de aparcamiento para su clientela. Hay un mínimo exento de 60.000 vehículos en concepto de mínimo exento, y el tipo de gravamen se establece en 0,18 euros por vehículo.

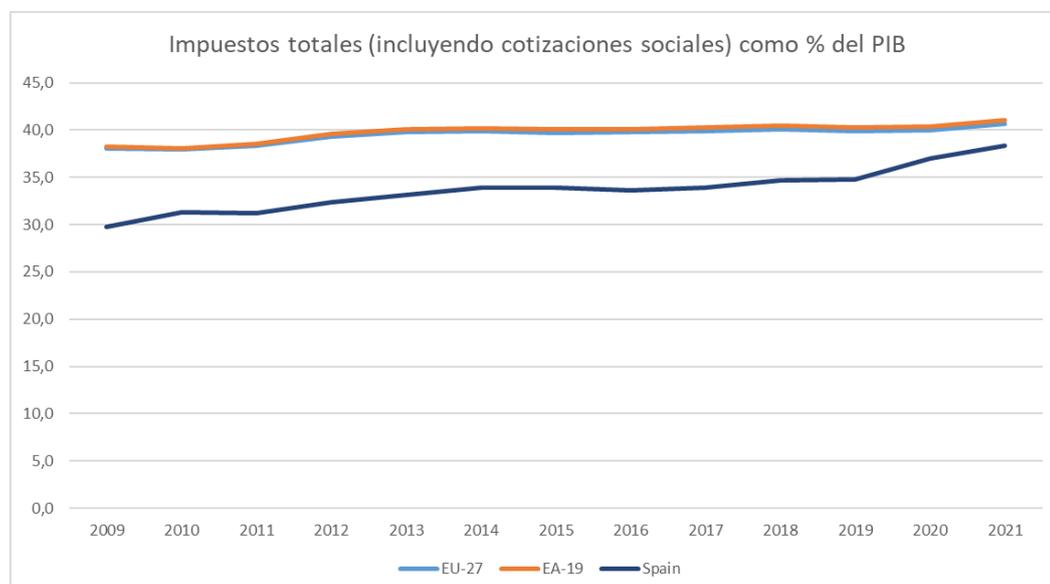
Por último, indicar que el **“impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos e incineración, co-incineración y valorización energética”** ha sido **derogado desde 1/1/2023** al gravar el mismo hecho imponible que el **impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos** creado por la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular. En dicha ley se contempla la posibilidad de ceder el impuesto y de atribuir competencias normativas y de gestión a las Comunidades Autónomas, y se establece que éstas pueden incrementar los tipos impositivos recogidos en la ley respecto de los residuos depositados, incinerados o co-incinerados en sus respectivos territorios.

A través de la ley 35/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 23/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunitat Valenciana y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del precitado impuesto desde el 1 de enero de 2023.

5. REFLEXIONES FINALES Y PROPUESTAS

Es evidente que suficiencia y equidad del sistema tributario no son objetivos que dependan, principalmente, de la limitada potestad tributaria de las CCAA de régimen financiero común como la valenciana, sin que pueda decirse, además, que la Generalitat se haya inhibido en la legislatura 2019-2023 de la responsabilidad de incrementar sus recursos tributarios de acuerdo con las necesidades presupuestarias y de hacerlo de una forma más equitativa, dentro de las posibilidades que le permitan las normas estatales y teniendo en cuenta el pernicioso escenario de competencia fiscal practicado por algunas CCAA, principalmente Madrid y, más recientemente, Andalucía.

Ahora bien, entendemos que todavía hay margen para incrementar la equidad de la contribución fiscal de los valencianos y las valencianas al gasto público autonómico sin que esto suponga una imposición comparativamente excesiva respecto del existente en otras Comunidades Autónomas ni, por supuesto, una presión fiscal insoportable en términos absolutos, dado que, como indican los datos, la contribución tributaria en el Estado español todavía se encuentra por debajo de los niveles alcanzados en los países europeos con un sistema de bienestar más avanzado que el nuestro, aunque se hayan producido avances en los últimos años gracias a los gobiernos progresistas tanto a nivel estatal como autonómico¹⁶.



Fuente: elaboración propia a partir de datos "Tax main aggregates" de la UE.

¹⁶ Con datos de la UE, en 2021 el porcentaje de los ingresos públicos sobre el PIB en el Estado español (incluidas las cotizaciones sociales) fue de media un 38,4% mientras que la media de los países de la Unión Europea fue del 40,7% y la de los países de la Zona Euro del 41,1%. La aproximación a la media no permite ocultar, sin embargo, que dicho porcentaje se encuentra aún más o menos distante del de los Estados más avanzados de la UE como Dinamarca (48,1%), Francia (45,1%), Bélgica (43,6%), Italia (43,3%), Austria (43,3%), Finlandia (43,0%) o Suecia (42,8%); vid. Tax main aggregates en [Data on Taxation Trends \(europa.eu\)](https://data.europa.eu/data-on-taxation-trends/).

En ese sentido, las propuestas que enumeramos a continuación se centran, principalmente, en aquellos impuestos de los que dependen en mayor medida la progresividad y el potencial redistributivo del sistema tributario, es decir, el IRPF, el IP y el ISD, insistiendo en que se trata de propuestas que habría que discutir y perfilar con mayor profusión de argumentos y con el apoyo de datos sobre sus efectos sobre la recaudación y sobre la distribución de la contribución y que también se plantean, por eso, con un posible carácter alternativo o complementario.

PROPUESTAS: IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

1. Estudiar la posibilidad de establecer un recargo sobre la cuota líquida del impuesto aplicable a los contribuyentes cuya base liquidable total alcance el último tramo de la tarifa autonómica o el que se considere más adecuado, a partir de un análisis cuidadoso de los datos estadísticos de los contribuyentes del IRPF residentes en el País Valenciano, compensando así el menor gravamen que soporten en este impuesto, en general, las rentas del capital que se concentran en mayor medida en el segmento de población con mayor capacidad económica.
2. Alternativamente, modificar los tramos superiores de la tarifa autonómica sobre la base liquidable general a fin de incrementar la progresividad del impuesto y los tipos efectivos de gravamen de los contribuyentes ubicados en dichos tramos.
3. Revisar el conjunto de las deducciones autonómicas a partir de un estudio sobre su incidencia según perfiles de contribuyentes en términos de capacidad económica y, en su caso, sustituirlas por prestaciones o ayudas directas a los ciudadanos, teniendo en cuenta que los ciudadanos económicamente más vulnerables no tienen obligación de declarar y no las aprovechan.

PROPUESTAS: IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

4. Mantener o, en su caso, incrementar la progresividad de la tarifa a fin de que los tipos efectivos se sitúen por encima de la media de las CCAA.
5. Estudiar la posibilidad de establecer un recargo autonómico con objeto de poder mantener el gravamen por este impuesto en caso de que el Estado reactive en el futuro la bonificación general del artículo 33 LIP o suprima este impuesto de otra forma sin derogar su ley reguladora.
6. Con independencia de la posibilidad de establecer dicho recargo, demandar la armonización de las potestades normativas cedidas a las CCAA a fin de garantizar una tributación mínima en todo el Estado.

PROPUESTAS: IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

7. Revisar las reducciones aplicables en adquisiciones mortis causa para que aumenten las bases liquidables cero en las herencias de menor cuantía y que en estas herencias se extienda el beneficio fiscal al grupo de parentesco III.
8. Reducir las bonificaciones en la cuota aplicable en adquisiciones mortis causa a los grupos de parentesco I y II.
9. Establecer una tarifa diferenciada, más progresiva, para las donaciones.
10. Recuperar el requisito de aplicación de las reducciones en la base imponible por transmisión de empresa consistente en que ésta tenga la condición de Entidad de Reducida Dimensión.
11. Estudiar la posibilidad de establecer un recargo autonómico con objeto de poder mantener el gravamen por este impuesto si el Estado decide en el futuro suprimirlo con alguna medida de desgravación general y sin derogar su ley reguladora.
12. Con independencia de la posibilidad de establecer dicho recargo, demandar la armonización de las potestades normativas cedidas a las CCAA a fin de garantizar una tributación mínima en todo el Estado.

PROPUESTAS: IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

13. Establecer una tarifa progresiva con varios tipos de gravamen en función del valor de adquisición del inmueble, similar a la existente en algunas CC.AA.
14. Incrementar más la cuota gradual por Actos Jurídicos Documentados en el caso de las escrituras notariales que formalizan transmisiones de inmuebles en las cuales se renuncia a la exención en el IVA.
15. Revisar periódicamente los beneficios fiscales con fines extrafiscales en forma de tipos reducidos o bonificaciones analizando su efectividad.

PROPUESTAS: IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

16. Incrementar los tipos autonómicos de gravamen para los vehículos más contaminantes.

PROPUESTAS: IMPUESTOS PROPIOS

17. Aplicación efectiva del impuesto sobre viviendas desocupadas y ampliación de su ámbito subjetivo a los grandes tenedores (más de 10 viviendas) que sean personas físicas.
18. Hacer un estudio comparativo con los impuestos propios creados por otras CCAA y establecer aquellos que se consideren más adecuados teniendo en cuenta las características de la economía valenciana.
19. Estudiar, en particular, la posibilidad de crear un impuesto sobre activos no productivos de personas jurídicas.