

# NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2024

ISSN: 1696-0173

## Estudios

El incumplimiento de una obligación aduanera como hecho imponible del IVA a la importación

**Enrique de Miguel Canuto**

Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país

**María del Mar Soto Moya**

Retos pendientes en la interpretación de la cláusula antiabuso del régimen de reestructuración empresarial: los motivos económicos válidos y la ventaja fiscal a regularizar

**Ana Belén Prósper Almagro**

Las Ayudas de Estado a partir del pacto verde europeo: un nuevo impulso hacia la transición energética

**Rodolfo Salassa Boix — Laura Salamanca Samudio**

La fiscalidad en las previsiones normativas de la unión europea en el *fit for 55*: un especial análisis de la directiva de la fiscalidad de la energía

**Marta González Aparicio**

De nuevo sobre la compatibilidad de la doble imposición jurídica internacional con el Derecho de la UE: Consideraciones en torno a la Directiva (UE) 2017/1852

**María Júlia Ildefonso Mendonça**

## Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

El precinto cautelar de cajas de seguridad por la inspección tributaria frente al derecho a la intimidad de los contribuyentes

**María Rodríguez-Bereijo León**

La aplicación de la exención con progresividad para las pensiones públicas procedentes de Países Bajos

**José Ángel Gómez Requena**

*Tax rulings* y cláusulas nacionales antiabuso bajo el control de las Ayudas de Estado: cuando la autonomía de los estados miembros de la Unión Europea prevalece sobre la protección de la libre competencia

**Estela Ferreira Serret**

Limitación del despacho a consumo de cigarrillos durante un periodo determinado y tipo impositivo en el Impuesto especial sobre las labores del tabaco. El caso portugués (As. C 96/22)

**Antonio Fernández de Buján y Arranz**

La deducción del IVA en la actividad investigadora desarrollada por las universidades

**Marta González Aparicio**

La idoneidad del procedimiento de devolución de ingresos indebidos en el IBI mediando liquidaciones firmes afectadas por una alteración catastral: efectos en otros impuestos que configuren su base imponible sobre el valor catastral

**María Teresa Mories Jiménez**



# NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2024

*Dykinson, S.L.*

La Editorial Dykinson, a los efectos previstos en el artículo 32.1 párrafo segundo del vigente TRLPI, se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra ([www.conlicencia.com](http://www.conlicencia.com); 91 702 19 70 / 93 272 04 47).

© Copyright by  
Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid  
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69  
e-mail: [info@dykinson.com](mailto:info@dykinson.com)  
<http://www.dykinson.es>  
<http://www.dykinson.com>

Impreso por:  
Copias Centro

ISSN: 1696-0173  
Depósito Legal: M-32335-2012  
DOI: 10.14679/3256

## CONSEJO ASESOR

**A. Di Pietro**

*Universidad de Bolonia*

**J. Englisch**

*Universidad de Münster*

**F. Escribano López**

*Universidad de Sevilla*

**M. Fernández Junquera**

*Universidad de Oviedo*

**J. Lasarte Álvarez**

*Universidad Pablo de Olavide*

**P. Marchessou**

*Universidad de Estrasburgo*

**J. M<sup>a</sup> Martín Delgado**

*Universidad de Málaga*

**J. Martín Queralt**

*Universidad de Valencia*

**C. Palao Taboada**

*Universidad Autónoma de Madrid*

**J. Ramallo Massanet**

*Universidad Autónoma de Madrid*

**M<sup>a</sup>.T. Soler Roch**

*Universidad de Alicante*

**A. Rodríguez Berejio**

*Ex Presidente del Tribunal Constitucional*

**J.M. Tejerizo López**

*Universidad Nacional de Educación a Distancia*

## CONSEJO DE REDACCIÓN

**Presidente**

**R. Calvo Ortega**

*Universidad Complutense*

**Director**

**I. Merino Jara**

*Universidad del País Vasco*

**Coordinadores**

**J. Calvo Vérguez**

*Universidad de Extremadura*

**M. Lucas Durán**

*Universidad de Alcalá*

**Secretaria**

**Iruene Suberbiola Garbizu**

*UPV/EHU*

## VOCALES

**S. Aníbarro Pérez**

*Universidad de Valladolid*

**M<sup>a</sup>.D. Arias Abellán**

*Universidad Autónoma de Barcelona*

**L. M<sup>a</sup>. Cazorla Prieto**

*Universidad Rey Juan Carlos*

**C. Checa González**

*Universidad de Extremadura*

**G. De la Peña Velasco**

*Universidad Complutense de Madrid*

**E. Eserverri Martínez**

*Universidad de Granada*

**R. Falcón y Tella**

*Universidad Complutense de Madrid*

**Y. García Calvente**

*Universidad de Málaga*

**T. García Luis**

*Universidad de Alcalá*

**A. García-Moncó Martínez**

*Universidad de Alcalá*

**C. García Novoa**

*Universidad de Santiago de Compostela*

**I. García-Ovies Sarandeses**

*Universidad de Oviedo*

**M. González-Cuellar Serrano**

*Universidad Carlos III de Madrid*

**C. M<sup>a</sup>. López Espadafor**

*Universidad de Jaén*

**M<sup>a</sup>.T. Mata Sierra**

*Universidad de León*

**A. Menéndez Moreno**

*Universidad de Valladolid*

**J.R. Ruiz García**

*Universidad de La Coruña*

**M. Ruiz Garijo**

*Universidad Rey Juan Carlos*

**B. Sesma Sánchez**

*Universidad de Oviedo*

**E. Simón Acosta**

*Universidad de Navarra*

**J. Zornoza Pérez**

*Universidad Carlos III*

**J.E. Varona Alabern**

*Universidad de Cantabria*

**A. Vázquez del Rey Villanueva**

*Universidad de Navarra*

# JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

## **Imposición directa estatal**

M<sup>a</sup>. E. Simón-Yarza  
*Universidad de Navarra*

## **Imposición indirecta estatal**

M. González Aparicio  
*Universidad de León*

## **Hacienda Autónoma y Foral**

A. Navarro García  
*Universitat de Girona*

## **Hacienda Local**

M<sup>a</sup> T. Mories Jiménez  
*Universidad de Sevilla*

## **Aduanas**

A. Fernández de Buján y Arranz  
*CUNEF*

## **Fiscalidad Internacional**

J. Á. Gómez Requena  
*Universidad de Castilla-La Mancha*

## **Fiscalidad Europea**

E. Ferreiro Serret  
*Universidad de Barcelona*

## **Procedimientos, derechos y garantías**

María Rodríguez-Bereijo León  
*Universidad Autónoma de Madrid*

## Tribuna

Impuestos medioambientales autonómicos: novedades.....	11
<b>Isaac Merino Jara</b> <i>Director</i>	

## Estudios

El incumplimiento de una obligación aduanera como hecho imponible del IVA a la importación .....	21
<b>Enrique de Miguel Canuto</b> <i>Catedrático de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad de Valencia</i>	

Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país.....	45
<b>María del Mar Soto Moya</b> <i>Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad de Málaga</i>	

Retos pendientes en la interpretación de la cláusula antiabuso del régimen de reestructuración empresarial: los motivos económicos válidos y la ventaja fiscal a regularizar .....	83
<b>Ana Belén Prósper Almagro</b> <i>Doctora en Derecho</i> <i>Inspectora de Hacienda del Estado</i>	

Las Ayudas de Estado a partir del pacto verde europeo:  
un nuevo impulso hacia la transición energética ..... 109

**Rodolfo Salassa Boix**

*Profesor Agregado (Serra Húnter) de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pompeu Fabra*

**Laura Salamanca Samudio**

*Investigadora del grupo de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pompeu Fabra*

La fiscalidad en las previsiones normativas de la Unión Europea  
en el *fit for 55*: un especial análisis de la directiva de la fiscalidad  
de la energía ..... 151

**Marta González Aparicio**

*Profesora Permanente Laboral de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de León*

De nuevo sobre la compatibilidad de la doble imposición  
jurídica internacional con el Derecho de la UE:  
Consideraciones en torno a la Directiva (UE) 2017/1852 ..... 179

**María Júlia Ildefonso Mendonça**

*Profesora de Derecho Financiero y Tributario  
Universitat Pompeu Fabra*

## **Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios**

### ***Procedimientos, derechos y garantías***

El precinto cautelar de cajas de seguridad por la inspección  
tributaria frente al derecho a la intimidad de los contribuyentes..... 201

**María Rodríguez-Bereijo León**

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid*

**Fiscalidad internacional**

La aplicación de la exención con progresividad para las pensiones públicas procedentes de Países Bajos. Análisis de la STS de 13 noviembre de 2023, Recurso Casación Núm. 5748/2022 ..... 217

**José Ángel Gómez Requena**

*Profesor Contratado Doctor Interino de Derecho Financiero y Tributario  
Centro Internacional de Estudios Fiscales  
Universidad de Castilla-La Mancha*

**Fiscalidad europea**

*Tax rulings* y cláusulas nacionales antiabuso bajo el control de las Ayudas de Estado: cuando la autonomía de los estados miembros de la Unión Europea prevalece sobre la protección de la libre competencia.  
Análisis de la STJUE de 5 de diciembre de 2023, asuntos acumulados C-451/21 P y C-454/21 P ..... 227

**Estela Ferreiro Serret**

*Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Barcelona*

**Imposición aduanera**

Limitación del despacho a consumo de cigarrillos durante un periodo determinado y tipo impositivo en el Impuesto especial sobre las labores del tabaco. El caso portugués (As. C 96/22)..... 247

**Antonio Fernández de Buján y Arranz**

*Profesor Contratado Doctor (A) de Derecho Financiero y Tributario  
CUNEF Universidad*

**Imposición indirecta estatal**

La deducción del IVA en la actividad investigadora desarrollada por las universidades.  
Comentarios a la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 1704/2023, de 15 de diciembre de 2023..... 259

**Marta González Aparicio**

*Profesora Permanente Laboral de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de León*

### ***Hacienda local***

La idoneidad del procedimiento de devolución de ingresos indebidos en el IBI mediando liquidaciones firmes afectadas por una alteración catastral: efectos en otros impuestos que configuren su base imponible sobre el valor catastral .....	275
---	-----

**María Teresa Mories Jiménez**

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Sevilla*

## Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país\*

**María del Mar Soto Moya**

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Málaga*

**Fecha de recepción:** 22-01-2024

**Fecha de aceptación:** 18-03-2024

### RESUMEN:

Este estudio aborda el reto actual de la despoblación y las posibles actuaciones que, en el ámbito del derecho financiero, pueden llevarse a cabo para la implementación de medidas tributarias, incidiendo en la importancia de los beneficios fiscales como instrumento para hacer frente a la pérdida de población en determinadas zonas. El artículo analiza las medidas fiscales vigentes en el ámbito autonómico y también en el local, así como su idoneidad para conseguir atraer población a zonas o municipios en riesgo de despoblación.

**Palabras clave:** Despoblación, políticas públicas, impuestos cedidos, beneficios fiscales.

### ABSTRACT:

This study addresses the current challenge of depopulation and the possible actions that, in the field of financial law, can be carried out to implement tax measures, stressing the importance of tax benefits as an instrument to tackle the loss of population in certain areas. The article analyses the tax measures in force at regional and local level, as well as their suitability for attracting population to areas or municipalities at risk of depopulation.

**Keywords:** Depopulation, public policies, assigned taxes, tax benefits.

---

\* Este trabajo se enmarca dentro de los proyectos de investigación "Innovaciones jurídicas en materia de gasto e ingreso público frente al reto de la despoblación", Investigadora Principal: María del Mar Soto Moya, concedido por el Instituto de Estudios Fiscales en la convocatoria del año 2022 y "El derecho financiero y tributario ante el reto demográfico: envejecimiento, despoblación y población flotante" (PID2022-1390780B-I00), Investigadora Principal: Yolanda García Calvente, concedido por el Ministerio de Ciencia e Innovación en la convocatoria del año 2022.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

SUMARIO: I. La eficacia de las medidas tributarias en la lucha contra la despoblación rural: sensibilización social en materia demográfica. II. Beneficios fiscales autonómicos en los tributos cedidos (o parcialmente cedidos) para zonas despobladas o con riesgo de despoblación. 1. Beneficios fiscales en el ámbito del IRPF. 2. Beneficios fiscales en el ITPAJD. 3. Un apunte sobre posibles actuaciones de las CCAA en otros impuestos cedidos. III. Posibles actuaciones desde la imposición local. IV. Conclusiones. V. Bibliografía

### I. LA EFICACIA DE LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS EN LA LUCHA CONTRA LA DESPOBLACIÓN RURAL: SENSIBILIZACIÓN SOCIAL EN MATERIA DEMOGRÁFICA

Debemos preguntarnos si las políticas fiscales pueden ser instrumentos eficaces para frenar la despoblación en el ámbito rural español. En concreto, si un régimen fiscal diferenciado para zonas escasamente pobladas puede ser una posibilidad válida desde una perspectiva jurídica, en consonancia con el ordenamiento nacional, pero, también, a nivel europeo<sup>1</sup>. En este sentido, como ha puesto de manifiesto RUBIO GUERRERO “es necesario perfilar una iniciativa nacional para, en alianza con otros Estados Miembros de la UE y con redes y asociaciones civiles europeas, plantear los necesarios cambios que faciliten la adopción de políticas de desarrollo territorial, basadas en una discriminación positiva, de carácter presupuestario, fiscal, administrativa o de otra naturaleza y que sean, compatibles con el Artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la UE (TFUE)”<sup>2</sup>.

En nuestra opinión, el desafío demográfico no puede abordarse solamente desde una perspectiva nacionalista (o, como se ha hecho hasta el momento, desde un ámbito exclusivamente regional) sino que se trata de una cuestión europea común, pues, son varios los países que se enfrentan al reto demográfico en muchas de sus regiones y cuyos poderes públicos han comenzado a intervenir, adoptando medidas para revertir la despoblación.

Estamos de acuerdo con PINILLA y SÁEZ, cuando afirman que “aunque la despoblación es un fenómeno fundamentalmente local, porque lo que finalmente queda vacío o en una situación demográfica crítica es un pequeño pueblo, esto no implica, al contrario, prescindir del contexto general en que se insertan. Todos los lugares, por mínimos que sean, están integrados en dinámicas más amplias, afectados por la globalización y son interdependientes. De manera que la puesta en común de los diferentes espacios europeos afectados por la despoblación puede servir para contrastar diagnósticos, respuestas y fomentar un aprendizaje en red que inspire actuaciones compartidas, innovadoras y contextualizadas

---

1 El Comité de las Regiones indicaba, en su Dictamen 2017/C017/08, que la respuesta al reto demográfico debe dotarse de una visión amplia, coordinada e integradora, puesto que se trata de un tema transversal, siendo preciso contar con una estrategia europea sobre los desafíos demográficos, que aumente la sensibilidad de todas las políticas: cohesión, innovación, transporte, salud, políticas sociales y de empleo, TIC, desarrollo rural o emigración, entre otras.

2 RUBIO GUERRERO, J.J.: “La despoblación en España: políticas públicas presupuestarias, financieras y fiscales para su reversión”, *Documentos de trabajo del Instituto Universitario de Análisis Económico y Social*, núm. 5, 2022, pág. 2.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

sobre el territorio"<sup>3</sup>. Ahora bien, esto no es óbice para que puedan ponerse en marcha iniciativas estatales, regionales y locales, de hecho, las problemáticas que presentan las diferentes zonas o municipios despoblados o en riesgo de despoblación en nuestro país, son de diferente naturaleza y las proyecciones demográficas desarrolladas por el INE, así lo corroboran<sup>4</sup>.

En este sentido, es evidente que deben tomarse en cuenta las necesidades locales, pero entendemos que sería beneficioso que las estrategias, planes e instrumentos normativos se adoptaran desde una perspectiva más comunitaria, con una visión global del desafío de la despoblación, que además está directamente conectado con otros retos que exceden del ámbito estatal, como son: la sostenibilidad, el cambio climático, la economía circular o la energía, entre otros. Como señala ÁLAMO CERRILLO "El reto de la despoblación no es un problema único de los municipios afectados, sino que tiene repercusiones para el conjunto de la sociedad. Ya que la repoblación de las zonas rurales lleva aparejadas externalidades positivas para el conjunto de la población. Puesto que, en el entorno rural, se da la paradoja de que hay abundancia de capacidad no utilizada (tierra o activos inmobiliarios entre otros) o recursos que se marchan a otros destinos (ahorro de las familias, conocimientos de sus residentes, ...), y, podrían revertirse en su propio entorno, al tiempo que nos encontramos una escasez de demanda de uso de dicha capacidad productiva, así como de los recursos. Lo que da lugar a que muchos activos existentes estén devaluados o incluso inutilizados. De ahí la importancia de las políticas públicas para regenerar estos municipios que pueden dar lugar a múltiples externalidades positivas para el conjunto de la población"<sup>5</sup>.

Es cierto que en nuestro país se están llevando a cabo iniciativas importantes, que pueden incidir, positivamente, en la reducción de la despoblación. Entre las medidas a adoptar, desde el ámbito estatal, pueden destacarse las subvenciones y ayudas. Por ejemplo, la FEDERACIÓN ESPAÑOLA DE MUNICIPIOS Y PROVINCIAS

3 PINILLA, V. y SÁEZ, J.A.: "La despoblación rural en España: Génesis de un problema y políticas innovadoras", *Informes CEDDAR*, núm. 2, 2017, págs. 17-18.

4 Sobre este particular, resulta muy ilustrativo el trabajo de BANDRÉS MOLINÉ y AZÓN PUÉRTOLAS, en el que concluyen afirmando que "las tendencias demográficas y económicas detectadas en los dos primeros decenios del siglo, que hemos apuntado en este trabajo, y las proyecciones realizadas por el INE para los próximos quince años dibujan tanto una realidad como un porvenir declinante en cuatro de las nueve provincias de Castilla y León (Zamora, León, Palencia y Salamanca), así como en Asturias, Lugo y Ourense. Aunque no con la misma gravedad, Cáceres y Jaén, entre las provincias despobladas del sur, también muestran síntomas preocupantes, especialmente la segunda, donde el problema demográfico empieza a ser más agudo sin que se adviertan signos de reactivación económica de su territorio. En el otro extremo, hay una España despoblada que remonta, de la mano de economías más dinámicas gracias en parte a los efectos de capitales de provincia y de Madrid, como Guadalajara, Zaragoza, La Rioja o Huesca. Y algunas que en perspectiva de largo plazo acumulan un enorme lastre tras decenios de despoblamiento, como Segovia, Soria, Teruel y Cuenca, pero que en las proyecciones del INE muestran signos de recuperación demográfica. En posiciones intermedias, tres provincias castellano-leonesas (Burgos, Valladolid y Ávila), dos manchegas (Albacete y Ciudad Real), Córdoba y Badajoz, que, si bien no terminan de dar el salto al grupo de las que mejoran, al menos parecen haber detenido el proceso de declive del pasado", en BANDRÉS MOLINÉ, E. y AZÓN PUÉRTOLAS, V.: "La España despoblada: Tendencias recientes", *Economistas*, Nº 181, 2023, p. 273.

5 ÁLAMO CERRILLO, R.: "Políticas fiscales frente a la despoblación", *Quincena fiscal*, Nº 10, 2023, p. 6.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

(FEMP) recomendaba, en su documento de trabajo "Población y despoblación en España" del año 2017, la aplicación de subvenciones a la contratación y en bonificaciones de cuotas a la Seguridad Social, para aquellas empresas que desarrollen su actividad y tengan su residencia en las denominadas zonas de prioridad demográfica y, en general, en aquellos municipios con una población residente inferior a los 5.000 habitantes<sup>6</sup>.

Respecto a las ayudas, existen ya convocatorias del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico (MITECO), que tienen como objetivo fundamental la lucha contra la despoblación. Por ejemplo, las ayudas del MITECO por valor de 16,2 millones de euros para la financiación de proyectos innovadores de transformación territorial y lucha contra la despoblación<sup>7</sup>.

Muy recientemente, se han aprobado líneas de financiación con el objetivo de que ningún ciudadano, resida en el lugar que resida, tenga que desplazarse a una distancia de más de treinta minutos para recibir un servicio básico.

También se han aprobado ayudas para financiar actuaciones de capacitación digital de la ciudadanía, con cargo al Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, que cuentan con una dotación de 90 millones de euros.

Este programa tiene por finalidad garantizar la inclusión digital de la ciudadanía, con especial atención a las zonas en declive demográfico y se espera que proporcione formación a casi 300.000 personas.

Por su parte, el programa del Fondo de cohesión territorial, dotado con 20,2 millones, está orientado a financiar proyectos tractores que fomenten el desarrollo económico y social en municipios menores de 20.000 habitantes fuera de las Áreas Urbanas Funcionales.

Además, está prevista una nueva convocatoria del programa de ayudas para proyectos innovadores de transformación territorial y lucha contra la despoblación destinado a los ayuntamientos y otras entidades locales, como las diputaciones provinciales, los consejos comarcales o los organismos autónomos vinculados a estas entidades.

Ahora bien, más allá de las ayudas dirigidas a las Administraciones Públicas, no podemos perder de vista que, entre las medidas que con carácter urgente se pueden implantar, sin duda, las que se encuentran dentro de la esfera jurídica pueden ser ciertamente eficientes. El Derecho puede convertirse en una herramienta eficaz para atender determinadas necesidades de nuestro Estado Social. Un Derecho desconectado de las circunstancias sociales y reivindicaciones de los sujetos destinatarios, puede llegar a convertirse en un elemento de contención en lugar de un revulsivo para los cambios sociales. Y es que, mediante instrumentos jurídicos, pueden incorporarse acciones sean capaces de incentivar nuevas prácticas

---

6 FEDERACIÓN ESPAÑOLA DE MUNICIPIOS Y PROVINCIAS: "Población y despoblación en España", *Documento de trabajo de la Comisión de Despoblación de la FEMP*, enero, 2017.

7 La convocatoria se dividía en tres modalidades: 10,3 millones para entidades locales, 2,4 millones para entidades sin ánimo de lucro y 3,4 millones para impulsar la actividad económica y apoyar al emprendimiento rural, en especial para mujeres y jóvenes.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

beneficiosas para la economía, para el medio ambiente y para la sociedad<sup>8</sup>. A través de herramientas jurídicas se pueden realizar actuaciones que, tanto de forma activa como pasiva, influyan en los comportamientos sociales, incentivando, por ejemplo, la permanencia de la población en un determinado territorio.

En el momento actual, los cambios requeridos para abordar el reto de la despoblación son urgentes y su base debe ser la actuación pública, mediante instrumentos (con especial consideración de las herramientas jurídicas) que inciten a los ciudadanos a aprovechar las oportunidades que ofrecen las pequeñas poblaciones, coadyuvando así su desarrollo económico y social.

Sin embargo, aunque entendemos que las actuaciones jurídicas y, más concretamente, las fiscales, son un instrumento idóneo para coadyuvar a frenar la despoblación, las medidas adoptadas deben, en todo caso, respetar los principios constitucionales de justicia tributaria y los principios de autonomía y suficiencia financiera, tal y como se ha puesto de manifiesto, prolijamente, por SEDEÑO LÓPEZ, por lo que nos remitimos a su trabajo para la constatación de la constitucionalidad de las medidas tributarias como instrumento para frenar la despoblación en la medida en que estas pueden suponer una diferenciación normativa entre contribuyentes, siempre que esta distinción responda a un fin constitucionalmente legítimo<sup>9</sup>.

Teniendo en cuenta la legitimidad de los instrumentos fiscales en este ámbito y, pese a las posibilidades que nos confieren, en nuestro país, sobre todo a nivel nacional, la implantación de medidas normativas y la implementación de mecanismos fiscales para la recuperación de las zonas despobladas ha sido, hasta el momento, exigua. Es cierto que han comenzado a establecerse algunas iniciativas, como la reforma del sistema de financiación autonómico y local, que se engloba en el *Plan de Recuperación: 130 medidas frente al reto demográfico* y que "garantizará la vertebración territorial y la igualdad de los españoles en el acceso a los servicios públicos esenciales independientemente del lugar donde residan" si bien, hasta el momento, no se ha concretado cómo se harán efectivas tales garantías<sup>10</sup>. Estamos de acuerdo con GARCÍA NICOLÁS y AHIJADO VILLALBA en que "La magnitud del problema de la despoblación necesita de políticas innovadoras, transversales y organizadas a nivel nacional dirigidas a frenar la sangría

8 Así lo ha señalado, entre otros, FERNANDO PABLO, cuando afirma que es necesaria una "reflexión académica (desde el Derecho, la Economía, la Biología o la Sociología) sobre los factores que deben revertirse en la dinámica actual a fin de evitar la desigualdad entre ciudadanos, el deterioro territorial y de biodiversidad que conlleva el abandono actual y la pérdida de oportunidad, que un inexistente mejor tratamiento del medio rural comporta para otras grandes políticas". *Vid.* FERNANDO PABLO, M.M. (Dir.): *Rural Renaissance: derecho y medio rural*, Aranzadi Thomson Reuters, 2020.

9 SEDEÑO LÓPEZ, J.: *Instrumentos financieros y tributarios frente a la despoblación: retos y oportunidades en el contexto del teletrabajo*, Atelier, 2022. En este sentido, *vid.* GÓMEZ REQUENA, J.A.: *El sistema tributario ante el reto de la despoblación*, Aranzadi, 2023.

10 Al respecto, es interesante resaltar que, en la propuesta inicial de reforma del modelo de financiación autonómico que el Ministerio de Hacienda y Función Pública envió a las comunidades autónomas de régimen común, recoge, entre las diferentes variables a tener en cuenta para el reparto de recursos, elementos correctores por despoblación. Además, se tienen en cuenta los costes fijos vinculados al gasto, que tienen impacto en las comunidades menos pobladas.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

demográfica de las zonas rurales”<sup>11</sup>. Todavía más contundente es la afirmación de CASAS AGUDO cuando señala que “A la vista de la complejidad de este desafío, las normas y estrategias –principalmente de naturaleza tributaria– llevadas a cabo por las CCAA para revertir esta tendencia actual no resultan suficientes, urgiendo una auténtica *estrategia estatal y europea* (un Pacto de Estado y europeo) por parte de los poderes públicos que permita sentar las bases frente a la despoblación”<sup>12</sup>. En el mismo sentido se ha pronunciado RUBIO GUERRERO: “Se debería considerar, en los presupuestos estatales, autonómicos y locales, un programa de incentivos adicionales a los actualmente existentes para promover la implantación de actividades económicas, con elevada creación de empleo, relacionadas con los recursos, la tradición o el entorno económico de las zonas de prioridad demográfica”<sup>13</sup>.

Sobre la efectividad de los incentivos fiscales como instrumentos para incidir en el comportamiento de los ciudadanos y, en concreto, para fomentar el interés por asentarse en zonas despobladas, se han realizado diversos estudios en los últimos años, tanto en el ámbito internacional como en el nacional, aunque muchos de ellos no son concluyentes<sup>14</sup>.

Al respecto, resulta muy ilustrativo el trabajo de CASTILLO MURCIEGO, A. *et al.*, en el que analiza si, las medidas adoptadas por las comunidades autónomas resultan eficaces para la consecución del objetivo marcado, es decir, si el establecimiento de incentivos fiscales en la España despoblada ha frenado el traslado de población hacia las urbes o, incluso, si este proceso ha logrado revertirse. La conclusión a la que se llega en esta investigación es que los mecanismos empleados parecen ser eficientes: “Los resultados obtenidos permiten concluir que, en los períodos considerados, se ha producido un cierto traslado de la población a núcleos rurales, proveniente, en buena medida, de capitales de provincia de la misma Comunidad, y con cierta vocación de permanencia, ya que casi todos los desplazados a un pequeño municipio (y también los que han disfrutado de las deducciones sin haber cambiado su residencia) siguen viviendo en el mismo al final de los períodos contemplados”<sup>15</sup>.

En sentido positivo a la efectividad de regímenes diferenciados para la lucha contra la despoblación se ha pronunciado, también, PABLOS MATEOS, cuando afir-

---

11 GARCÍA NICOLÁS, C. y AHIJADO VILLALBA, A.: “El papel del Impuesto sobre Sucesiones en el ámbito rural: la transmisión de fincas rústicas”, *Crónica Tributaria*, núm. 182, 2022.

12 CASAS AGUDO, D.: “Instrumentos jurídico-financieros frente al reto demográfico: conveniencia de las medidas fiscales e implicaciones del derecho de la Unión Europea”, *Revista Técnica Tributaria*, Nº 140, 2023, p. 54.

13 RUBIO GUERRERO, J.J.: “La despoblación en España...”, *ob.cit.* pág. 3.

14 Sobre las investigaciones en el ámbito internacional y las experiencias de éxito, que en algunos casos han permitido identificar los aspectos a tener en cuenta para un diseño adecuado de los incentivos fiscales, *vid.* HERCE, J.A. (Coord.): *Una fiscalidad diferenciada para el progreso de los territorios despoblados en España. Justificación, valoración e impacto socioeconómico*, 2019. Disponible en: [http://sspa-network.eu/wp-content/uploads/Una-fiscalidad-diferenciada-para-el-progreso\\_SSPA.pdf](http://sspa-network.eu/wp-content/uploads/Una-fiscalidad-diferenciada-para-el-progreso_SSPA.pdf).

15 CASTILLO MURCIEGO, A. *et al.*: “Medidas adoptadas por las comunidades autónomas en los tributos cedidos para combatir la despoblación de las áreas rurales: una primera aproximación”, *Presupuesto y gasto público*, núm. 102, 2021, págs. 131-150.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

ma que “El empleo de beneficios fiscales o regímenes específicos, especialmente aquellos que suponen una ventaja fiscal, puede influir en las conductas de los contribuyentes, pero estimamos que es necesaria la concurrencia de otros factores que favorezcan la llegada de nuevas empresas y residentes a un territorio”<sup>16</sup>. Es decir, la inversión pública en este tipo de territorios es también un elemento decisivo, ya que los incentivos fiscales, al menos los que están vigentes en este momento, no cuentan con la envergadura suficiente para lograr una gran atracción de población hacia estos municipios. El enfoque con el que debe abordarse el desafío de la despoblación ha de ser, en todo caso, transversal, implicando a múltiples sectores, mejorando, sobre todo, los servicios públicos que se ofrecen en los municipios despoblados<sup>17</sup>. En este sentido, estamos de acuerdo con ÁLAMO CERRILLO cuando manifiesta que “además de estas grandes inversiones, fundamentales para el desarrollo, y repoblación, de las zonas rurales, también se hace necesario encontrar pequeños incentivos, en el objeto de estudio, de carácter fiscal, que supongan un aliciente, para frenar la despoblación”<sup>18</sup>.

Ahora bien, aunque no es objeto del presente trabajo, sería interesante apuntar que, más allá de las medidas que, desde un punto de vista normativo se pueden llevar a cabo para revertir el proceso de despoblación, que en algunas ocasiones pueden percibirse por el ciudadano y por los poderes públicos como un coste, el reequilibrio territorial “ha de ser entendido en términos de derechos de la ciudadanía a la igualdad de oportunidades y a su propia “tierra”, y de los territorios a contribuir con sus mejores fortalezas al crecimiento de su comunidad y su país. Es, pues, una inversión en cohesión social y territorial y en fortaleza y sostenibilidad del modelo económico y social”<sup>19</sup>. Es decir, los ciudadanos deben ser conscientes de la necesidad y de las externalidades positivas que puede generar para el conjunto de la población la reversión del proceso de despoblación en determinadas zonas o municipios. Independientemente de los instrumentos con fuerza normativa que se puedan emplear, entendemos que la problemática de la despoblación, al igual que ocurre, por ejemplo, con la protección del medio ambiente, solo puede abordarse si los ciudadanos toman conciencia y se interesan por afrontar el problema de manera voluntaria, más allá de los incentivos externos que puedan recibir. Esto no quiere decir que tales incentivos no puedan influir positivamente en la actitud de los ciudadanos y coadyuvar a ese progresivo cambio de paradigma en relación con la residencia en zonas despobladas.

Por otra parte, aunque entendemos que las medidas fiscales pueden ser positivas, es necesario que, a medida que se vayan implantando, se proceda a un análisis de

16 PABLOS MATEOS, F.: “Los beneficios fiscales en el marco del reto demográfico: el caso de Portugal”, *Quincena Fiscal*, núm.17, 2021, pág. 107.

17 Sobre la sostenibilidad de los servicios públicos en zonas despobladas, resulta muy interesante el trabajo de NAVARRO GARCÍA, A.: “La financiación de los servicios públicos en zonas despobladas y su sostenibilidad”, en SOTO MOYA, M.M. (Dir.): *Innovaciones jurídicas en materia de gasto e ingreso público frente al desafío de la despoblación*, Atelier, 2023.

18 ÁLAMO CERRILLO, R.: “Políticas fiscales frente...”, ob.cit.p. 12.

19 FEDERACIÓN ESPAÑOLA DE MUNICIPIOS Y PROVINCIAS: “Población y despoblación en España”, *Documento de trabajo de la Comisión de Despoblación de la FEMP*, enero, 2017.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

su eficacia. Como indica CASAS AGUDO debemos adoptar una posición de cautela "a la hora de utilizar el sistema fiscal para realizar una política activa contra la despoblación"<sup>20</sup>. Y es que, algunas de las medidas aprobadas en el ámbito autonómico, como veremos a continuación, suponen un beneficio tan nimio que es evidente que no van a poder contribuir al objetivo marcado: el aumento o permanencia de la población en municipios despoblados o en riesgo de despoblación.

## II. BENEFICIOS FISCALES AUTONÓMICOS EN LOS TRIBUTOS CEDIDOS (O PARCIALMENTE CEDIDOS) PARA ZONAS DESPOBLADAS O CON RIESGO DE DESPOBLACIÓN

La escasez de medidas fiscales adoptadas a nivel estatal para hacer frente al reto demográfico ha impelido a las comunidades autónomas a tomar la iniciativa en este ámbito, siendo estas las que, hasta el momento, han desarrollado, fundamentalmente, ventajas fiscales con el objetivo de atraer población (o impedir su disminución) en algunos de sus territorios.

La mayor parte de los beneficios fiscales establecidos por las comunidades autónomas han tomado forma de deducciones en los tributos cedidos (o parcialmente cedidos) y, más concretamente, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), ya sea en relación con la adquisición o rehabilitación de vivienda o por otros motivos: familiares, laborales, suministros y acceso a Internet o transporte público.

Otra figura impositiva en la que comienzan a tenerse en cuenta criterios de atracción de población es en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), sobre el que se han establecido tipos reducidos en determinados pequeños municipios y zonas rurales.

Con relación a la aplicación de los beneficios fiscales, las normas autonómicas determinan qué ha de considerarse, en cada caso, municipio o zona despoblada, no existiendo homogeneidad sobre esta cuestión en el conjunto nacional y siendo este el primer requisito para poder aplicar las deducciones tributarias.

Por ejemplo, en Andalucía, la Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, dispone, en su art. 8.1, que tendrán la consideración de municipios con problemas de despoblación aquellos cuya cifra de población sea de menos de 3.000 habitantes.

Por su parte, el art. 13 de la Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha, establece que se consideran zonas en riesgo de despoblación "aquellas agrupaciones de municipios o núcleos de población con densidad de población menor de 20 habitantes por km<sup>2</sup>, pero mayor de 12,5 habitantes por km<sup>2</sup>, altas tasas de envejecimiento y una evolución negativa de su población,

---

<sup>20</sup> CASAS AGUDO, D.: "Instrumentos jurídico-financieros frente al reto demográfico...", ob.cit. p. 35.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

con una accesibilidad media o baja con respecto a municipios de más de 30.000 habitantes, con elevada significación del empleo agrario, con más del 75 % de su población residiendo en municipios menores de 2.000 habitantes, con usos del suelo tanto agrícolas como forestales”.

En el caso de Castilla y León la regulación se refiere a “entidad local menor” o “municipio” y establece que para la aplicación de los beneficios fiscales en el IRPF y en el ITPAJD en relación con la adquisición de vivienda, es necesario, entre otros requisitos, que la vivienda esté situada en un municipio o entidad local menor de la Comunidad de Castilla y León que no exceda de 10.000 habitantes o de 3.000 habitantes si dista menos de 30 kilómetros de la capital de provincia. En cambio, para la cuantía de la deducción por nacimiento o adopción de hijos se incrementa para los contribuyentes residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes (cifra que difiere de las anteriores).

Estas denominaciones son también las utilizadas por la normativa extremeña, si bien, a diferencia de la anterior, establece que se consideran municipios y entidades locales menores de Extremadura, aquellos con población inferior a 3.000 habitantes (sin diferenciar distancia a capital de provincia).

La clasificación más pormenorizada la encontramos en Aragón, que cuenta con hasta diez rangos diferentes de distinción de asentamientos de carácter rural para la aplicación de los beneficios fiscales en el art. 28 de la (recientemente aprobada) Ley 13/2023, de 30 de marzo, de dinamización del medio rural de Aragón:

- a) Asentamientos rurales en transición urbana: Incluye el Rango III de la estructura del sistema de asentamientos de Aragón que superen los 10.000 habitantes.
- b) Asentamientos rurales funcionales: Incluyen los asentamientos pertenecientes al Rango III de la estructura del sistema de asentamientos de Aragón con población inferior a 10.000 habitantes y a los Rangos IV, V, VI y VII cuyo ISDT sea igual o superior a 101 y cuya población sea igual o superior a 1000 habitantes.
- c) Asentamientos rurales intermedios: Incluyen los asentamientos pertenecientes a los Rangos IV, V, VI y VII de la estructura del sistema de asentamientos de Aragón no incluidos en el grupo anterior.
- d) Asentamientos rurales con alto riesgo de despoblación: Incluyen a los asentamientos que pertenecen al Rango VIII y IX de la estructura del sistema de asentamientos de Aragón.
- e) Asentamientos rurales con riesgo extremo de despoblación: Incluyen a los asentamientos que pertenecen al Rango X de la estructura del sistema de asentamientos de Aragón.

Otra comunidad autónoma que establece deducciones en relación con la problemática de la despoblación es Cantabria, que en su Ley 5/2019, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas, en su artículo 3, punto 7, contempla el problema del despoblamiento de sus zonas rurales. A estos efectos define el concepto de “Zona Rural de Cantabria en Riesgo de Despoblamiento”, señalando

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

que se considerarán como tal aquellos municipios que cumplan alguno de los siguientes criterios objetivos: a) Población inferior a 2.000 habitantes. b) Densidad de población inferior a 12,5 habitantes por kilómetro cuadrado. c) Tasa de envejecimiento superior al 30 por ciento.

Por su parte, la normativa del Principado de Asturias se refiere a "Concejos en riesgo de despoblación", que son aquellos con una población de hasta 20.000 habitantes, siempre que la población se haya reducido al menos un 10 ciento desde el año 2000.

La comunidad autónoma de La Rioja establece deducciones para "pequeños municipios", que son aquellos cuya población de derecho no supere los 300 habitantes.

La normativa de la Comunidad Valenciana se refiere a "municipios con riesgo de despoblamiento", que son aquellos con menos de 300 habitantes o las áreas con una densidad de población inferior a las 12 personas por kilómetro cuadrado.

Como puede observarse, la diferencia de denominaciones y criterios en cada comunidad autónoma en el ámbito de la despoblación, es notable. Esta cuestión no es baladí, ya que debemos tener en cuenta que dentro de una misma comunidad autónoma las características de los territorios y pueblos son diferentes. No es lo mismo, por ejemplo, un núcleo rural que un municipio en riesgo de despoblamiento, por lo que, entendemos que, para que las medidas fiscales implementadas consigan los objetivos marcados, fundamentalmente atraer población o evitar el éxodo, deben diseñarse desde la óptica de las diferentes necesidades. De nuevo, debemos plantearnos si, desde un punto de vista constitucional, es posible, por ejemplo, diferenciar entre residentes en una misma comunidad autónoma, cuestión sobre la que podemos extraer la conclusión de que la riqueza de los residentes en zonas despobladas difiere de la de aquellos que residen en zonas urbanas y, por lo tanto, también es diferente su capacidad económica, lo que justifica un tratamiento fiscal diferente.

Esto no es óbice para señalar la importancia de una homogeneización en la materia, como ya han puesto de manifiesto diferentes autores, ya que creemos que la despoblación es una cuestión de Estado y que, si queremos realmente revertir este proceso, es imprescindible la coordinación y la cohesión desde una estrategia nacional. Sin embargo, hasta el momento, la inactividad estatal ha sido, prácticamente, total, lo que ha tenido como consecuencia una hiperactividad autonómica, en el intento de solventar la pérdida de población de algunos territorios que, en no pocas ocasiones, comienza a ser realmente preocupante<sup>21</sup>. Además, todas las normativas autonómicas disponen otro requisito: la residencia en el municipio despoblado o en riesgo de despoblación, como a continuación se analizará.

---

21 LAGO MONTERO, J.M.: "El derecho financiero frente a la despoblación en el ámbito rural", en FERNANDO PABLO, M.M. (Dir.): *Rural Renaissance: derecho y medio rural*, Aranzadi Thomson Reuters, 2020, págs. 65-90.

## 1. BENEFICIOS FISCALES EN EL ÁMBITO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Las medidas más desarrolladas para revertir el proceso de despoblación en nuestro país son aquellas que se han aprobado en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF). En efecto, sobre todo en los últimos años, ha proliferado la aprobación de preceptos por muchas CCAA, con base en las competencias normativas reconocidas por el art. 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, en los que se establecen deducciones de la cuota tributaria autonómica del IRPF, cuya aplicación se encuentra limitada a las personas que tengan su residencia habitual en los municipios en riesgo de despoblación (sea cual sea la denominación de estas zonas que dispone cada regulación autonómica: zona, municipio, entidad local menor, concejo en riesgo de despoblación, zona rural, pequeño municipio...etc.)<sup>22</sup>. Esto no quiere decir que esta sea la única posibilidad de que en el IRPF puedan adoptarse medidas relacionadas con el fenómeno de la despoblación. Ya hay autores que hablan de posibles reducciones en la base, como es el caso de GONZÁLEZ ORTIZ que, en relación con la igualdad y la necesidad de desplazarse para recibir servicios por parte de los ciudadanos, resalta que “La renta destinada por los contribuyentes del IRPF a desplazarse fue-

---

22 En concreto, el art. 46 de la Ley 22/2009, establece las competencias normativas que pueden ejercer las comunidades autónomas en el ámbito del IRPF, entre las que se encuentran las deducciones en la cuota íntegra autonómica, que han sido las aplicadas por las comunidades autónomas para establecer beneficios a favor de personas residentes en determinados municipios:

“a) El importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico. A estos efectos, las Comunidades Autónomas podrán establecer incrementos o disminuciones en las cuantías correspondientes al mínimo del contribuyente y a los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con el límite del 10 por ciento para cada una de las cuantías.

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

c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

- Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.
- Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

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

- La justificación exigible para poder practicarlas.
- Los límites de deducción.
- Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.

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

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

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

ra del municipio en el que residen para recibir servicios esenciales no se encuentra disponible para pagar tributos. Esa renta debe estar excluida de gravamen, no como medida de lucha contra el despoblamiento, sino con fundamento en el deber de los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica. Esa exclusión del gravamen, que debería articularse mediante una reducción estatal de la base imponible, no debe depender, ni de la base imponible del contribuyente, ni tampoco del número de habitantes del municipio de residencia, sino de la necesidad del gasto<sup>23</sup>.

Ahora bien, hasta el momento, las CCAA han optado por el mecanismo de las deducciones en el intento de mantener o atraer población a determinados municipios o zonas. El análisis de las diferentes deducciones aprobadas en el ámbito del IRPF se puede realizar atendiendo a diferentes clasificaciones: por CCAA, en función de los actos que dan lugar a la deducción, por los condicionantes que establece cada norma para su aplicación. En este caso, hemos optado por la primera clasificación, es decir, distinguiendo en función de las medidas adoptadas por cada Comunidad Autónoma para incentivar la permanencia o incorporación de nuevos residentes a las zonas consideradas despobladas o en riesgo de despoblación.

### Andalucía

En la actualidad, la única medida en el ámbito de aplicación del IRPF es una mejora, en concreto de 200 euros (la deducción total pasaría a ser de 400 euros), en la deducción por nacimiento, adopción de hijos o acogimiento familiar de menores en municipios con problemas de despoblación<sup>24</sup>.

Como se verá a continuación, existen algunas particularidades de la normativa andaluza respecto a otras autonomías. Por ejemplo, la deducción, como lo hace la general en Andalucía, incluye el acogimiento familiar entre las actuaciones que dan lugar al beneficio fiscal, supuesto que no se incorpora en otras regulaciones como la asturiana, la castellano-leonesa, la aragonesa o la gallega. En este sentido, el beneficio fiscal es más amplio que en otras CCAA.

Sin embargo, los requisitos para poder aplicar la deducción restringen su ámbito de aplicación en mayor medida que otras normativas autonómicas, ya que se

---

23 GONZÁLEZ ORTIZ, D.: "La contribución al sostenimiento de los gastos públicos por residentes en municipios en riesgo de despoblamiento", *Crónica Tributaria*, Nº 186, 2023, p.13.

24 Como se indicó anteriormente, a los efectos de aplicar la deducción, tendrán la consideración de municipios con problemas de despoblación aquellos cuya cifra de población sea de menos de 3.000 habitantes. El concepto de cifra de población es el fijado en el artículo 10.4 b) de la Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, o norma que la sustituya. En concreto, los municipios con problemas de despoblación para el año 2024 están enumerados en la Resolución de 26 de diciembre de 2023, de la Dirección General de Tributos, Financiación, Relaciones Financieras con las Corporaciones Locales y Juego, por la que se publican los municipios andaluces con problemas de despoblación en el año 2024, a los efectos de la aplicación de la deducción por nacimiento, adopción de hijos o acogimiento familiar de menores en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de los tipos reducidos para promover una política social de vivienda del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

establece que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no puede superar los 25.000 euros en tributación individual o los 30.000 euros en tributación conjunta. En este punto podríamos volver a preguntarnos si este requisito, que diferencia a los contribuyentes por su nivel de renta, es coherente con el objetivo perseguido: incentivar el establecimiento de población joven en municipios con problemas de despoblación. Al respecto, resultan ilustrativas las palabras de GONZÁLEZ ORTIZ cuando afirma que "Con este objetivo, sin embargo, no se pueden justificar las diferencias normativas que resultan de condicionar su aplicación al nivel de renta del contribuyente. La consecución de este objetivo no justifica que solamente se beneficie económicamente a quienes no obtienen rentas superiores a una determinada cuantía, ni tampoco que el importe del beneficio varíe en función de su nivel de renta. Tampoco resultan justificables en la consecución de este objetivo las diferencias que resultan de condicionar la aplicación de la deducción a la edad del contribuyente o a circunstancias que no son el resultado de una decisión voluntaria, como el parto múltiple"<sup>25</sup>.

Si bien Andalucía no es una de las CCAA en las que hay un mayor número de municipios despoblados o en riesgo de despoblación, o al menos el porcentaje de estos no es tan elevado como en otras CCAA, no puede obviarse que se trata de una cuestión relevante, tal y como ponen de manifiesto las diferentes iniciativas que, desde la Junta de Andalucía se han comenzado a llevar a cabo en los últimos años. Ejemplo de ello es la iniciativa "Andalucía Reto Demográfico", que tiene como objetivo impulsar actuaciones en aquellas zonas del territorio andaluz con pérdidas de población. Este proyecto está financiado por el Fondo de Cohesión Territorial consignado en los Presupuestos Generales del Estado de 2022.

El número de municipios con problemas de despoblación en Andalucía asciende, en la actualidad, a 423, cifra que no es baladí y que aumenta respecto al año anterior, lo que nos indica que es necesario comenzar a tomar medidas que incentiven a los ciudadanos a fijar su residencia en estos municipios.

Por esta razón, entendemos que las deducciones podrían aumentarse y tener resultados positivos. Estamos de acuerdo con PALLARÉS RODRÍGUEZ cuando señala que "Consideramos muy necesario que esta Comunidad Autónoma incluya alguna deducción autonómica para incentivar la adquisición de la vivienda habitual en núcleos rurales. Aunque Andalucía no es una Comunidad Autónoma con un importante riesgo de despoblación, eso no quiere decir que no cuente con algunos núcleos rurales en los que sí existe este riesgo. La propiedad de una vivienda, la habitual, en un núcleo rural, sin lugar a dudas, permite que el contribuyente consolide su residencia en esos municipios, evitando con ello la despoblación"<sup>26</sup>. En efecto, la articulación de medidas que fomenten la adquisición de viviendas

---

25 GONZÁLEZ ORTIZ, D.: "Las diferencias fiscales entre residentes en municipios en riesgo de despoblación derivadas de las actuales deducciones autonómicas del IRPF", en SEDEÑO LÓPEZ, J.F. y SOTO MOYA, M.M. (Co-Dir.): *Innovaciones jurídicas en materia de gasto e ingreso público frente al desafío de la despoblación*, Atelier, 2023.

26 PALLARÉS RODRÍGUEZ, R.: "La fiscalidad de la vivienda habitual en el IRPF en la Comunidad Autónoma de Andalucía", *Quincena Fiscal*, Nº 15-16, 2022.

en municipios con problemas de despoblación podría incentivar a los ciudadanos para el traslado de su residencia habitual a estos municipios, teniendo en cuenta, además, que los precios de la vivienda en estas zonas, suele ser bastante más reducido que en los núcleos urbanos y las capitales de provincia.

### Aragón

En esta Comunidad Autónoma se ha aprobado, muy recientemente, la Ley 13/2023, de 30 de marzo, de dinamización del medio rural de Aragón. Su Título VIII "Fiscalidad diferenciada" contempla, en el art. 98, los incentivos fiscales "al objeto de contribuir a la dinamización de la economía y a la fijación de la población en el medio rural de la Comunidad Autónoma de Aragón".

Además, dispone que "Los incentivos y beneficios fiscales que se adopten tendrán en cuenta el principio de progresividad en relación con la capacidad contributiva de las personas físicas y jurídicas, así como su necesaria contribución al sostenimiento de los servicios públicos".

En la actualidad, se encuentra vigente la deducción por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo en las siguientes cantidades:

- 100 euros por el nacimiento o adopción, durante el ejercicio, del primer hijo.
- 150 euros por el nacimiento o adopción, durante el ejercicio, del segundo hijo.
- 200 y 300 euros, respectivamente, por el nacimiento o adopción del primer o segundo hijo cuando la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, no sea superior a las siguientes cantidades:
  - o - 23.000 euros en declaración individual.
  - o - 35.000 euros en declaración conjunta.

Entre los requisitos para aplicar la deducción está que solo podrá aplicarse por aquellos contribuyentes que hayan residido en el año del nacimiento y en el anterior en municipios aragoneses cuya población de derecho sea inferior a 10.000 habitantes. Es decir, se condiciona su aplicación a la residencia (también el año anterior) en municipios de menos de 10.000 habitantes, en relación directa al fomento de la natalidad en esos municipios. Como se ha señalado anteriormente, no se incluye en este caso, a diferencia de Andalucía, el supuesto de acogimiento.

Por otra parte, si bien se mejora la deducción para los casos de rentas más bajas, no se establece un límite de renta para aplicar la deducción, a diferencia, también, de otras CCAA como la andaluza.

Además, Aragón (así como otras CCAA que analizaremos a continuación) establece una deducción por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en núcleos rurales o análogos. En concreto, se trata de una deducción de un 5 por ciento de las cantidades satisfechas por la adquisición o rehabilitación de una vivienda situada en un municipio aragonés de menos de 3.000 habitantes o en una entidad

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

local menor o en una entidad singular de población siempre que se encuentren separadas o diferenciadas de la capitalidad del municipio al que pertenecen.

Ahora bien, se establecen también requisitos de edad (menores de 36 años), que se trate de primera vivienda, y respecto al nivel de renta (que la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, menos el mínimo por contribuyente y el mínimo por descendientes, no sea superior a 21.000 euros en declaración individual y 35.000 euros en declaración conjunta. Si tenemos en cuenta todas estas obligaciones, el número de personas que pueden aplicarse la deducción pasa a ser muy reducido, por lo que podría cuestionarse si este beneficio fiscal tan condicionado puede ser efectivo para el cumplimiento del objetivo pretendido: atraer población a estos municipios. Suscribimos en este punto las palabras de VAQUERA GARCÍA: "Todos estos condicionantes provocan el que la medida tenga menos virtualidad de la que podría alcanzar sin ellos, pues solo se admite para la primera vivienda habitual de personas de menos de 36 años, con las dificultades de aplicación práctica que traen consigo"<sup>27</sup>.

### Principado de Asturias

El Principado de Asturias también cuenta con algunas deducciones y mejoras en el IRPF en favor de zonas rurales en riesgo de despoblación, de hecho, se trata de una de las Comunidades que más medidas ha adoptado en relación a esta cuestión, en diferentes ámbitos como la vivienda, el transporte o familia, entre otros.

Con relación a la vivienda, primer lugar, puede destacarse la deducción por los gastos satisfechos en concepto de alquiler de vivienda habitual en zonas rurales en riesgo de despoblación. En concreto, el 20 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo en caso de alquiler de vivienda habitual (mejorado respecto al 15 por 100 general) por contribuyentes con residencia habitual en concejos en riesgo de despoblación, con el límite de 1.000 euros, tanto en tributación individual como en conjunta<sup>28</sup>. Para la aplicación de la deducción se establecen algunas condiciones: como ya se señaló, debe tratarse de zonas que tengan la consideración de concejos en riesgo de despoblación, que son aquellos con una población de hasta 20.000 habitantes, siempre que la población se haya reducido al menos un 10 por 100 desde el año 2000. Además, se establece un límite en función del nivel de renta del contribuyente, por lo que solo podrán disfrutar del beneficio aquellos contribuyentes cuya suma de las bases imponibles general y del ahorro no supere los 35.000 euros en tributación individual o los 45.000 euros en tributación conjunta.

27 VAQUERA GARCÍA, A.: "Las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para hacer frente a la despoblación", *Revista Jurídica de la Universidad de León*, Nº 10, 2022, p.100.

28 Este límite se ha aumentado respecto a ejercicios anteriores, lo que supone un mayor número de contribuyentes que pueden aplicarlo. Entendemos esta medida como positiva, ya que, como es sabido, los precios del alquiler han tenido un aumento significativo en los últimos años.

También en relación a la vivienda y, como ocurre en otras CCAA, está prevista una deducción por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual para menores de 35 años, familias numerosas y monoparentales en zonas rurales en riesgo de despoblación. El porcentaje de deducción que, con carácter general es del 5 por 100, se eleva al 10 por 100. Como requisito para poder aplicar la deducción, se establece la necesidad de que el inmueble que se adquiera o rehabilite vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente y que el domicilio fiscal se mantenga en el concejo en riesgo de despoblación durante al menos tres años.

Por otra parte, encontramos una serie de beneficios asociados a situaciones familiares, entre los que se encuentra la deducción por nacimiento o adopción de segundo y sucesivos hijos en concejos en riesgo de despoblación. En concreto, 300 euros por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo siempre que se trate del segundo hijo y sucesivos y que el menor conviva con el declarante a la fecha de devengo del impuesto. Además, como es obvio, el declarante debe tener su residencia habitual en concejos en riesgo de despoblación. Obsérvese que la deducción no se aplica en el caso del primer hijo, lo que, como advierte VAQUERA GARCÍA "parece convertir esta medida en un premio de natalidad, como ya hemos comentado anteriormente, lo que llama la atención en comparación con otras Comunidades Autónomas o con las propias medidas de la propia Asturias –que examinaremos oportunamente– en que sí hay descuentos para la residencia habitual del contribuyente o para gastos de transporte del mismo en dichas zonas rurales despobladas pero, en cambio, no hay ayudas para la llegada de ese primer hijo"<sup>29</sup>.

En el ámbito familiar también está aprobada la deducción por las cantidades satisfechas en concepto de gastos en centros de cero a tres años en zonas rurales en riesgo de despoblación, que se eleva del 15 por 100 general al 30 por 100 para los concejos en riesgo de despoblación. También se incrementa hasta los 1.000 euros el límite de la deducción, frente a los 500 del resto de zonas del Principado de Asturias que no entren dentro de esta categoría de riesgo de despoblación.

Otro de los aspectos que se pretende incentivar es la creación de empresas y empleo en zonas en riesgo de despoblación, por lo que está vigente la deducción por comienzo de actividad como trabajador autónomo en concejos en riesgo de despoblación. La cuantía asciende a 1.000 euros por contribuyente, siempre que concurren los siguientes requisitos:

- Que tenga su residencia habitual en concejos en riesgo de despoblación.
- Que comience en el ejercicio de una actividad en el Principado de Asturias como trabajador autónomo o por cuenta propia.
- Que mantenga la situación de alta durante un período mínimo de un año, salvo fallecimiento dentro de dicho período.

---

<sup>29</sup> VAQUERA GARCÍA, A.: "Las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta...", ob.cit.p.101.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

- Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no supere las siguientes cantidades: 35.000 euros en tributación individual o 45.000 euros en tributación conjunta<sup>30</sup>.

Por último, también resulta interesante la deducción por gastos de transporte público en zonas rurales en riesgo de despoblación. Se trata de una deducción del 100 por 100 del importe de los gastos en que incurra el contribuyente para adquirir abonos de transporte público de carácter unipersonal y nominal, con un límite de 100 euros y que se puede incrementar en un 10 por 100 en el caso de descendientes que genere derecho a la aplicación del mínimo por descendiente y que curse estudios de bachillerato, de formación profesional o enseñanzas universitarias fuera del concejo en riesgo de despoblación. En estos supuestos, el importe máximo de deducción será de 300 euros por descendiente.

Como puede observarse, esta Comunidad Autónoma cuenta con una batería de medidas de fomento de la permanencia o traslado de residencia a zonas rurales en riesgo de despoblación que sí puede resultar llamativa a las familias, que pueden ver minorado su gravamen sobre la renta en cantidades considerables.

## Cantabria

La Comunidad Autónoma de Cantabria es otra de las que ha puesto en marcha los trámites para la aprobación de una Ley específica relacionada con la despoblación. En la actualidad, puede consultarse en Anteproyecto de Ley de Cantabria de lucha contra el despoblamiento y frente al reto demográfico, que establece como objetivo general “reconocer el derecho de los vecinos de los Municipios en Riesgo de Despoblamiento a una actuación proactiva de la Administración de la Comunidad Autónoma de Cantabria, en sus diversas áreas competenciales, en materia de lucha contra el despoblamiento y frente al reto demográfico”.

Este Anteproyecto, al igual que muchas otras de las normativas autonómicas específicas aprobadas, contempla medidas fiscales destinadas a los contribuyentes que residan en los Municipios en Riesgo de Despoblamiento, tanto en el ámbito de los tributos propios como de los cedidos.

Además, precisa que “En el caso de los tributos cedidos, las medidas y beneficios fiscales podrán consistir, entre otras, en el establecimiento de deducciones en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o bien en el establecimiento de tipos reducidos, bonificaciones y deducciones de la cuota en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”.

Ahora bien, Cantabria ya cuenta, desde el año 2019, con algunas deducciones en el ámbito del IRPF, si bien todavía no han sido aprobados beneficios fiscales en el ITPAJD, como analizaremos en el apartado correspondiente.

---

<sup>30</sup> En el supuesto de tributación conjunta, si más de un contribuyente de la unidad familiar cumpliera los requisitos para la aplicación de la deducción, el importe de la misma será el resultado de multiplicar la deducción de 1.000 euros por el número de contribuyentes con derecho a deducción.

Respecto a los beneficios en el IRPF, encontramos deducciones tanto en relación a la vivienda, como por motivos laborales y también familiares. Como se señaló anteriormente, en esta Comunidad Autónoma se entiende que las zonas en riesgo de despoblamiento son aquellas que se encuentran en alguna de las siguientes circunstancias:

- Población inferior a 2.000 habitantes.
- Densidad de población inferior a 12,5 habitantes por kilómetro cuadrado.
- Tasa de envejecimiento superior al 30 por 100.

En primer lugar, la deducción por arrendamiento de vivienda habitual en zonas en riesgo de despoblamiento que constituyan o vayan a constituir la vivienda habitual del arrendatario. La cuantía de la deducción es del 20 por 100 de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por el arrendamiento de una vivienda que constituya o vaya a constituir su vivienda habitual y se establece un límite para la deducción de 600 euros en tributación individual y de 1.200 euros en tributación conjunta.

Además, la suma de la base liquidable general y la base liquidable del ahorro, minorada en el importe del mínimo personal y familiar, debe ser inferior a 22.946 euros en tributación individual y 31.485 euros en tributación conjunta.

En segundo lugar, la deducción por gastos de guardería en zonas en riesgo de despoblamiento, cuya cuantía será del 30 por 100 de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por los gastos de guardería de los hijos o adoptados. También cuenta con un límite, en este caso de 900 euros anuales por hijo menor de tres años, siempre que la base liquidable sea inferior a las cantidades mencionadas en la deducción anterior.

Por último, la deducción por gastos de traslado por motivos laborales a zonas en riesgo de despoblamiento, con una cuantía de 500 euros y para la que se exige el traslado de la residencia habitual desde cualquier punto de España a una zona en riesgo de despoblamiento de Cantabria, que además debe venir motivado por la realización de una actividad laboral bien por cuenta ajena o bien por cuenta propia. Como también se requiere en otras normativas autonómicas, para consolidar el derecho a la deducción, es preciso que el contribuyente permanezca en la nueva residencia habitual durante el año en que se produce el traslado y los tres siguientes.

### Castilla- La Mancha

Esta Comunidad Autónoma cuenta con una Ley específica en relación al desafío demográfico, la Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha, cuyo objetivo es la lucha frente a la despoblación, así como a garantizar servicios básicos e igualdad de oportunidades para sus habitantes y propiciar el desarrollo económico y social del medio rural para alcanzar la cohesión social y territorial.

Es en su art. 75 en el que encontramos la referencia a las medidas para la reducción de la carga impositiva en el medio rural:

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

“Con la finalidad de revitalizar la economía de las zonas rurales escasamente pobladas o en riesgo de despoblación, la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, en el ejercicio de sus competencias normativas en materia de tributos, establecerá beneficios fiscales específicamente dirigidos a los contribuyentes que residan en dichas zonas. Los citados beneficios podrán afectar tanto a los tributos propios como a los tributos cedidos”.

Además, la Disposición Adicional Sexta de la Ley, introducida por la Ley 1/2023, 27 enero, de Medidas Administrativas, Financieras y Tributarias de Castilla-La Mancha, establece lo siguiente:

“Los municipios de las zonas rurales intermedias con predominio de la actividad agrícola, con población inferior a 2.000 habitantes, que hayan perdido población durante los cinco años anteriores a 1 de enero de 2021, disfrutarán de las medidas de incentiación positiva, de las medidas de apoyo específico y de las medidas tributarias que se destinen a las zonas rurales en riesgo de despoblación, en aplicación del artículo 22.1 de esta ley y del artículo 12 bis de la Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha”.

Con base en los citados preceptos, en la actualidad, resultan aplicables las siguientes deducciones, todas ellas relacionadas con la vivienda:

En primer lugar, encontramos la deducción por residencia habitual en zonas rurales. Para su aplicación, se diferencia en distintos tipos de zona rural: de intensa despoblación, de extrema despoblación y zona en riesgo de despoblación<sup>31</sup>.

- A) Residencia habitual en un municipio incluido en una zona de intensa despoblación:
- El 20 por 100 de la cuota íntegra autonómica, si el municipio tiene una población inferior a 2.000 habitantes.
  - El 15 por 100 de la cuota íntegra autonómica, si el municipio tiene una población igual o superior a 2.000 e inferior a 5.000 habitantes.
- B) Residencia habitual en un municipio incluido en una zona de extrema despoblación:
- El 25 por 100 de la cuota íntegra autonómica, si el municipio tiene una población inferior a 2.000 habitantes.
  - El 20 por 100 de la cuota íntegra autonómica, si el municipio tiene una población igual o superior a 2.000 e inferior a 5.000 habitantes.

<sup>31</sup> Conforme al artículo 12 de la Ley 2/2021 se clasificarán como zonas escasamente pobladas, aquellas agrupaciones de municipios o núcleos de población integradas mayoritariamente por municipios de pequeño tamaño, con una densidad conjunta de población de menos de 12,5 habitantes por km<sup>2</sup>, altas tasas de envejecimiento y pérdidas intensas de población, con un importante aislamiento geográfico con respecto a municipios de más de 30.000 habitantes, un alto porcentaje de suelo de uso forestal, y una elevada significación de la actividad agraria.

En consideración al grado de despoblación, se establecen las siguientes categorías de zonas escasamente pobladas:

Zonas de intensa despoblación: Aquellas agrupaciones de municipios con densidad superior a 8 habitantes por km<sup>2</sup>.

Zonas de extrema despoblación: Aquellas agrupaciones de municipios con densidad de población menor de 8 habitantes por km<sup>2</sup>.

C) Residencia habitual en un municipio incluido en una zona en riesgo de despoblación:

- El 15 por 100 de la cuota íntegra autonómica, si el municipio tiene una población inferior a 2.000 habitantes.
- El 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, si el municipio tiene una población igual o superior a 2.000 e inferior a 5.000 habitantes.

Además, se prevé una deducción del 15 por 100 de la cuota íntegra autonómica, por residencia habitual en municipios incluidos en una de las zonas rurales intermedias con predominio de la actividad agrícola a que se refiere la disposición adicional sexta de la Ley 2/2021, que son aquellos con población inferior a 2.000 habitantes, que hayan perdido población durante los cinco años anteriores a 1 de enero de 2021.

El segundo beneficio es la deducción del 15 por 100 por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual en zonas rurales. Para que la deducción pueda aplicarse, se establecen algunos condicionantes: Que la vivienda esté situada en alguno de los municipios incluidos en las zonas escasamente pobladas y que la población del mismo sea inferior a 5.000 habitantes.

Por otra parte, la adquisición o rehabilitación de la vivienda debe haberse producido a partir del 1 de enero de 2021 y requiere que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período de la imposición exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, sin computar los intereses y demás gastos de financiación<sup>32</sup>.

Por último, encontramos la deducción por traslado de vivienda habitual por motivos laborales (no puede ser por otras motivaciones) a zonas rurales, con un importe de 500 euros por los gastos ocasionados al trasladar la residencia habitual a zonas escasamente pobladas, que puede aplicarse en dos periodos impositivos, en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente. Respecto a esta deducción se establece también un límite, ya que el importe de la deducción no podrá exceder de la parte autonómica de la cuota íntegra procedente de los rendimientos del trabajo y de las actividades económicas del ejercicio en que resulte aplicable la deducción.

Además, la base liquidable del periodo impositivo en el que se hubieran comenzado a aplicar las deducciones aludidas en el punto anterior, deberá ser inferior a 22.946 euros en tributación individual o 31.485 euros en tributación conjunta.

Además, para consolidar el derecho a la deducción, es preciso que el contribuyente permanezca en la nueva residencia habitual durante el año en que se produce el traslado y los tres siguientes.

---

<sup>32</sup> Se especifica que, a estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

## Castilla y León

Esta Comunidad Autónoma establece dos mejoras y una deducción en relación a dos ámbitos: el del nacimiento y el de la vivienda.

Respecto al primero, la mejora en la deducción por nacimiento o adopción, en municipios de menos de 5.000 habitantes podrán deducirse por cada hijo nacido o adoptado durante el periodo impositivo que genere el derecho a la aplicación del mínimo por descendiente las siguientes cantidades: 1.420 euros si se trata del primer hijo, 2.070 euros si se trata del segundo hijo y 3.300 euros si se trata del tercer hijo o sucesivos<sup>33</sup>.

Para esta deducción, tanto en el caso de las zonas rurales como en el general, existe una limitación en función del nivel de renta: la base imponible total menos el mínimo personal y familiar no puede superar las siguientes cantidades: 18.900 euros en tributación individual y 31.500 euros en tributación conjunta.

En relación a el segundo ámbito, el relativo a la vivienda, encontramos una mejora en la deducción por alquiler de vivienda habitual, una deducción por inversión en rehabilitación de viviendas destinadas a alquiler en núcleos rurales y una deducción por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual.

Respecto a la primera, la mejora eleva en 5 puntos porcentuales la deducción general, hasta un 25 por 100 de las cantidades satisfechas, con el límite de 612 euros, cuando la vivienda habitual se encuentre situada en un municipio o en una entidad local menor de Castilla y León que no exceda de 10.000 habitantes, con carácter general, o 3.000 habitantes si dista menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia. En este caso se establecen dos condicionantes, tanto de edad (menor de 36 años), como de nivel de renta: ya que la base imponible general más la base imponible del ahorro menos el mínimo personal y familiar no puede superar 18.900 euros en tributación individual o 31.500 euros en tributación conjunta.

En relación a la deducción por inversión en rehabilitación de viviendas destinadas a alquiler en núcleos rurales, asciende al 15 por 100 de las cantidades invertidas. Respecto a las condiciones de aplicación, la vivienda debe estar situada, de nuevo, en un municipio o en una entidad local menor de Castilla y León que, en el momento de la adquisición o rehabilitación, no exceda de 10.000 habitantes, con carácter general, o 3.000 habitantes si dista menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia y su valor no debe superar los 135.000 euros.

Además, durante los cinco años siguientes a la realización de las actuaciones de rehabilitación la vivienda se encuentre alquilada a personas distintas del cónyuge, ascendientes, descendientes o familiares hasta el tercer grado de parentesco (tanto colaterales por consanguinidad como por afinidad) del propietario de la vivienda. Además, el precio del alquiler no puede superar los 300 euros.

---

<sup>33</sup> Las deducciones en otras zonas que no tengan esa consideración son de: 1.010 euros para el primer hijo, 1.475 euros para el segundo y 2.351 euros para el tercer hijo o sucesivos.

Por su parte, la deducción por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual se vincula, entre otros requisitos, a la residencia en municipios de menos de 10.000 habitantes o de 3.000 habitantes si está a menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia. Además, el contribuyente, para poder beneficiarse, debe tener menos de 36 años, que se trate de su primera vivienda habitual y, además, que no disponga ni hubiera dispuesto de ningún derecho de plena propiedad igual o superior al 50 por 100 sobre otra vivienda. Otro de los condicionantes establecidos es que la base imponible general más la base imponible del ahorro menos el mínimo personal y familiar no puede superar las siguientes cantidades: 18.900 euros en tributación individual o 31.500 euros, en tributación conjunta.

Además, se establece también un límite en relación a la valoración de la vivienda, que debe ser menor de 135.000 euros para las viviendas adquiridas a partir del 1 de enero de 2016.

La cuantía de la deducción asciende al 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente en el territorio de la Comunidad de Castilla y León.

Como puede observarse, los requisitos y condicionantes para la aplicación de esta última deducción, no son exiguos, y limitan mucho su aplicación, teniendo en cuenta los precios actuales de la vivienda, la edad de emancipación de los jóvenes o la posibilidad de que, por ejemplo, hubieran heredado el 50 por 100 de otra vivienda en la que, por cualquier motivo, no puedan o quieran residir, además, se exige un determinado nivel de renta, por lo que la diferenciación entre los residentes en una misma Comunidad Autónoma es notable. Estamos de acuerdo con GONZÁLEZ ORTIZ cuando realiza la siguiente reflexión: "Premiar la fijación de la residencia en un municipio en riesgo de despoblamiento no debería depender de que se obtengan rentas y la base imponible del período impositivo sea positiva. El mismo mérito tiene, y el mismo beneficio económico merece, a efectos del fomento de la permanencia y el asentamiento en municipios en riesgo de despoblación, los perceptores que los no perceptores de renta, los perceptores de rentas sujetas que los perceptores de rentas exentas, o quienes ingresan más que gastan que quienes gastan más que ingresan"<sup>34</sup>.

Debemos plantearnos si, este tipo de limitaciones, restan efectividad a las medidas y no suponen incentivo para el cumplimiento de los objetivos pretendidos.

### Extremadura

En relación a las medidas para hacer frente a la cuestión de la despoblación en Extremadura, las deducciones existentes son:

Mejora de la deducción por adquisición de vivienda para jóvenes y para víctimas del terrorismo.

---

<sup>34</sup> GONZÁLEZ ORTIZ, D.: "Las diferencias fiscales entre residentes en municipios en riesgo de despoblación...", ob.cit.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

Mejora de la deducción por arrendamiento de vivienda habitual.

## Galicia

Esta Comunidad Autónoma, pese a contar con la Ley 5/2021, de 2 de febrero, de impulso demográfico de Galicia, en la actualidad solo cuenta con una mejora en la deducción general por nacimiento o adopción en el ámbito del IRPF para incentivar las actuaciones relativas a la despoblación.

En concreto, establece una mejora del 20 por 100 de la deducción por nacimiento o adopción de hijos para los contribuyentes residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes y en los resultantes de procedimientos de fusión o incorporación.

## La Rioja

En La Rioja se han aprobado múltiples beneficios en el ámbito del IRPF con el objetivo de mantener o adquirir población en pequeños municipios. Se incide en aspectos como la vivienda, los hijos y, como singularidad respecto a otras CCAA, encontramos una deducción por los gastos en suministros.

En la primera de las áreas, la de la vivienda, esta Comunidad Autónoma cuenta con tres deducciones: La deducción por adquisición, construcción o rehabilitación de vivienda habitual a partir en pequeños municipios, la deducción por arrendamiento de vivienda habitual para jóvenes en pequeños municipios y, complementariamente la deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural.

Respecto a la primera, la cuantía es del 5 por 100 de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la adquisición, rehabilitación o construcción de la vivienda habitual en los pequeños municipios<sup>35</sup>. El límite máximo de deducción aplicable es de 452 euros por declaración. La vivienda, además, debe constituir la vivienda habitual del contribuyente y se debe haber adquirido, rehabilitado o iniciado su construcción a partir del 1 de enero de 2017.

La mejora de la deducción por arrendamiento de vivienda por jóvenes menores de 36 años en pequeños municipios de La Rioja eleva en 10 puntos porcentuales la general, llegando al 20 por 100 de las cantidades satisfechas en el ejercicio para el alquiler de vivienda habitual. Además, el importe máximo anual es de 400 euros por contrato de arrendamiento, tanto en tributación individual como en conjunta. Además, la base liquidable general del contribuyente no puede exceder de 18.030 euros en declaración individual y 30.050 euros en declaración conjunta.

---

<sup>35</sup> El listado de municipios en los que se puede aplicar la deducción puede consultarse en: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/irpf-2022/c17-deducciones-autonomicas-cuota/comunidad-autonoma-rioja/anexo-relacion-municipios-vivienda-habitual.html>

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

Siempre que, además, la base liquidable del ahorro sometida a tributación no supere 1.800 euros.

En lo que respecta a la deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural, muy relacionada con el fomento de la inversión en las zonas rurales y en riesgo de despoblación, se fija en un 8 por 100 de las cantidades invertidas en la adquisición, construcción, ampliación o rehabilitación de una única segunda vivienda en el medio rural, siempre que dicha vivienda se encuentre en un municipio distinto al de su vivienda habitual, con el límite de 450,76 euros anuales<sup>36</sup>.

En relación a los beneficios en el ámbito familiar, se encuentra vigente, en primer lugar, la deducción de los gastos en escuelas infantiles, centros de educación infantil o personal contratado para el cuidado de 0 a 3 años, para quienes fijen su residencia habitual en pequeños municipios, que asciende al 30 por 100 de los gastos en escuelas infantiles, centros infantiles o personal contratado para el cuidado de hijos de 0 a 3 años y que está limitada a 600 euros por hijo menor. Ahora bien, los requisitos son todavía más restrictivos, ya que la base liquidable general sometida a tributación no puede exceder de 18.030 euros en declaración individual y 30.050 euros en declaración conjunta. Siempre que, además, la base liquidable del ahorro sometida a tributación no supere 1.800 euros<sup>37</sup>.

Deducción por cada hijo de entre 0 a 3 años para quienes tengan o trasladen su residencia habitual a pequeños municipios y se mantenga, al menos, tres años consecutivos. Esta deducción tiene una cuantía de 100 euros mensuales por cada hijo menor.

Mejora de la deducción por gastos por acceso a Internet y por gastos de suministro de luz y gas de uso doméstico para los jóvenes emancipados que tengan su residencia habitual en un pequeño municipio, en el porcentaje de un 20 por 100 de los gastos de luz y gas y el 40 por 100 de los gastos de Internet. El contribuyente, además de vivir en alguno de los municipios relacionados en el listado, debe ser menor de 36 años y suscribir, durante el ejercicio, un contrato de suministro eléctrico o de gas para su vivienda habitual.

### Comunidad Valenciana

En el ámbito del IRPF encontramos, en la actualidad, una deducción y una mejora con el objetivo de ampliar o mantener población en municipios en riesgo de despoblamiento.

---

<sup>36</sup> La relación de municipios con derecho a esta deducción puede consultarse en: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/irpf-2022/c17-deducciones-autonomicas-cuota/comunidad-autonoma-rioja/anexo-relacion-municipios-segunda-vivienda.html>

<sup>37</sup> La relación de municipios con derecho a esta deducción y la relativa a hijos de 0 a 3 años, puede consultarse en: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/irpf-2022/c17-deducciones-autonomicas-cuota/comunidad-autonoma-rioja/anexo-relacion-municipios-vivienda-habitual.html>

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

La deducción, con una cuantía de 330 euros, es por residencia habitual en un municipio en riesgo de despoblamiento. Este importe puede incrementarse "en el caso de que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto por una, dos o tres o más personas, respectivamente"<sup>38</sup>.

Además, está vigente la mejora en la deducción por inversión en adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación. La cuantía general de la deducción es del 30 por 100 de las 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 con un límite de 6.600 euros.

Ahora bien, la deducción puede incrementarse en un 15 por 100 adicional, con límite de 9.900 euros, cuando las entidades receptoras tengan su domicilio fiscal en un municipio en riesgo de despoblamiento, es decir, aquellos que tengan menos de 300 habitantes o las áreas con una densidad de población inferior a las 12 personas por kilómetro cuadrado.

## **2. BENEFICIOS FISCALES EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**

### Andalucía

Andalucía cuenta con beneficios fiscales en adquisiciones de viviendas situadas en municipios despoblados o rurales, en concreto, tipos reducidos en la modalidad de transmisiones patrimoniales y de actos jurídicos documentados.

En concreto, la transmisión de un inmueble cuyo valor no supere los 150.000 euros cuando se adquiera en municipio con problema de despoblación, tiene un tipo de 3,5 por 100 en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

En la modalidad de actos jurídicos documentados, para viviendas con el mismo valor, el tipo aplicable será de 0,3 por 100.

### Castilla- La Mancha

En esta Comunidad encontramos diferentes tipos reducidos en la modalidad de transmisiones patrimoniales y de actos jurídicos documentados, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

---

<sup>38</sup> Ahora bien, La aplicación de estos importes adicionales será incompatible, para el mismo descendiente o asimilado, con las deducciones "Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar", "Por nacimiento o adopción múltiples", "Por nacimiento o adopción de hijos con discapacidad".

Cuando las transmisiones de inmuebles tengan por objeto la adquisición de la primera vivienda habitual radicada en alguno de los municipios incluidos en las zonas a que se refieren los artículos 12 y 13 de la Ley 2/2021, de 7 de mayo, el tipo reducido a aplicar será el siguiente:

El 5 por ciento: inmuebles ubicados en municipios en zonas en riesgo de despoblación.

El 4 por ciento: inmuebles ubicados en municipios en zonas de intensa despoblación.

El 3 por ciento: inmuebles ubicados en municipios en zonas de extrema despoblación.

Además, están prevista bonificaciones por actuación en suelo industrial y terciario en zonas rurales.

### Castilla y León

La normativa autonómica prevé un tipo reducido, en concreto de 0,01 por 100, para la adquisición de vivienda habitual de menores de 36 años cuando el inmueble esté situado en un municipio o entidad local menor de Castilla y León de menos de 10.000 habitantes o de menos de 3.000 habitantes si dista menos de 30 kilómetros de la capital de provincia y tiene un valor menor de 150.000 euros, si no se supera un límite máximo de renta.

El mismo tipo reducido se aplica en la modalidad de actos jurídicos documentados cuando se cumplen las condiciones previamente descritas.

Como puede observarse, la rebaja fiscal en este caso no es exigua, si bien son múltiples los requisitos que se deben cumplir para poder aplicarla.

### La Rioja

En esta Comunidad Autónoma se ha aprobado un tipo reducido por la adquisición de primera vivienda habitual en pequeños municipios en la modalidad de transmisiones patrimoniales. En concreto, se aplicará el tipo del 3 por 100 cuando se trate de adquisiciones de viviendas que vayan a constituir la primera vivienda habitual de jóvenes menores de 36 años de edad, siempre que tenga lugar en alguno de los municipios relacionados en el anexo I de la Ley 10/2017, de 27 de octubre y los adquirentes reúnan los requisitos de renta exigidos para la aplicación del tipo reducido del 5 por 100.

De nuevo, el requisito para la aplicación del tipo reducido no es solo que la vivienda se encuentre en un determinado municipio, sino que se atiende también a criterios de edad o de condiciones familiares, entre otras.

Como puede observarse, son pocas las CCAA que cuentan con beneficios fiscales en este impuesto y, en casi todos los casos, se exigen requisitos adicionales que atienden a otro tipo de criterios para poder aplicar los tipos reducidos. Debemos

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

preguntarnos qué efectividad real pueden tener estas medidas, ya que las personas o familias que pueden aplicarlas al cumplir todos los requisitos, pasa a ser un número muy reducido.

### Comunidad Valenciana

A partir de 2023, esta Comunidad Autónoma ha establecido un tipo impositivo reducido, del 4 por 100, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, para las transmisiones de inmuebles que constituyan 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.

Además, también muy recientemente, se ha aprobado una bonificación del 50 por 100 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.

Por otra parte, también se ha aprobado una bonificación del 30 por 100 de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad actos jurídicos documentados en las escrituras públicas por las que 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.

De esta forma, se intenta fomentar en la región tanto la compra de inmuebles como la implantación de negocios y empresas en los municipios en riesgo de despoblamiento, no solo reduciendo el tipo aplicable, como ya hemos visto que se hace en otras CCAA, sino incluyendo importantes bonificaciones.

### **3. UN APUNTE SOBRE POSIBLES ACTUACIONES DE LAS CCAA EN OTROS IMPUESTOS CEDIDOS**

Además de los mecanismos de minoración de la carga fiscal con base en criterios demográficos y de despoblación que han venido poniendo en marcha las CCAA, sería interesante plantearse si sería posible o, incluso, conveniente, incidir en otras figuras impositivas sobre las que las CCAA también tienen competencias. Me estoy refiriendo, en concreto, al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y al Impuesto sobre el Patrimonio (IP).

Respecto al ISD, algunos autores han puesto ya de manifiesto que se renuncia un importante número de herencias, sobre todo de fincas o bienes inmuebles que se encuentran sitos en zonas despobladas o en riesgo de despoblación. En este sentido, GARCÍA NICOLÁS y AHIJADO VILLALBA, en su análisis del papel del Impuesto sobre Sucesiones en el ámbito rural, señalan que en el contexto de “un ámbito rural gravemente afectado por la despoblación confiere a este impuesto la posibilidad de utilizar la política fiscal como contrapeso de las dificultades

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

socioeconómicas, vinculadas al envejecimiento, a la pérdida de población y, en consecuencia, a la reducción de actividad económica<sup>39</sup>. Es cierto que, como sabemos, el gravamen por este impuesto difiere en función de la CCAA en la que nos encontremos, pero más allá del debate existente sobre su eficacia política o fiscal, que no es objeto de análisis en el presente trabajo, sí sería interesante examinar si la despoblación podría ser un criterio a tener en cuenta a la hora de establecer beneficios fiscales, como ya se hace en relación a explotaciones agrarias y terrenos rurales.

Sobre este particular, no puede obviarse que, una de las cuestiones más relevantes a las que se tiene que hacer frente en las zonas despobladas es a la necesidad de mano de obra para continuar la actividad de explotaciones agrícolas o ganaderas y, también, el abandono de numerosos bienes inmuebles, que no se rehabilitan y que llegan a constituir un verdadero peligro. Fomentar el interés de los herederos en continuar con ese tipo de actividades o mantener en buen estado los bienes inmuebles, incluso aunque no decidan vivir en el municipio despoblado, podría contribuir a mejorar la situación de determinados municipios, ya que puede suponer una fuente de ingresos y una mayor actividad para esa zona.

En el mismo sentido podemos pronunciarnos respecto al Impuesto sobre el Patrimonio, al que ya se ha hecho alusión desde diferentes organizaciones, como la propuesta formulada por la Red de Áreas Escasamente Pobladas del Sur de Europa (SSPA, del inglés *Southern Sparsely Populated Areas*). Uno de los escenarios que propone es aquel en el que se puede contar con beneficios fiscales estatales y autonómicos en el IRPF para los residentes en zonas despobladas, combinados con beneficios fiscales autonómicos en las figuras impositivas que tienen cedidas, es decir, sobre el IP para la parte del patrimonio sito en la zona despoblada, sobre el ISD por adquisiciones *mortis causa* e *inter vivos* cuando el causante tenga residencia en el municipio despoblado, y sobre el ITPAJD para los residentes.

Como puede observarse, las CCAA todavía tienen margen para analizar cuál es la mejor estrategia que, desde el punto de vista tributario, pueden seguir para lograr el objetivo de revertir o, al menos frenar, el fenómeno de la despoblación en algunos o muchos de sus territorios.

### III. POSIBLES ACTUACIONES DESDE LA IMPOSICIÓN LOCAL

Como ha ocurrido en el ámbito autonómico, también muchos Ayuntamientos, sobre todo aquellos que se consideran afectados por la despoblación de su territorio, han comenzado a llevar a cabo iniciativas contra la despoblación en sus municipios a través de Planes Estratégicos y, no son pocas las Diputaciones provinciales que ya han adoptado medidas y programas específicos con la misma finalidad.

---

39 GARCÍA NICOLÁS, C. y AHIJADO VILLALBA, A.: "El papel del Impuesto sobre Sucesiones en el ámbito rural...", ob.cit. p. 11.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

- Subvenciones para pymes, autónomos, asociaciones, fundaciones, organizaciones empresariales y sindicales de la provincia de Zaragoza para luchar contra la despoblación.
- Plan de acción de la Diputación de Castellón para consolidar la población rural en la provincia.
- Agenda Rural Sostenible de la provincia de Segovia.
- Ayudas de la Diputación de Cuenca para casas nido.
- Actuaciones de la Diputación de Málaga para la innovación social y el desdoblamiento.

Lo que es evidente es que, como señala VAQUERO GARCÍA "Puesto que los municipios que precisamente sufren con mayor intensidad el problema de la despoblación suelen tener pocos recursos económicos para aplicar medidas, es necesaria una actuación coordinada entre todas las AA.PP. con competencias en este campo, debiendo jugar un papel fundamental en la solución las diputaciones provinciales. Así, es necesario contar con estrategias multinivel y, además, apostar por la cooperación municipal mediante la prestación de servicios compartidos y actividades conjuntas"<sup>40</sup>.

Entre los instrumentos que nuestro ordenamiento jurídico-tributario nos ofrece para poder hacer frente al reto de la despoblación, no podemos obviar aquellos que entran dentro de la esfera local ya que, a la postre, es el municipio despoblado el que directamente soporta las consecuencias del éxodo hacia las ciudades: dificultades de acceso a servicios en pequeñas poblaciones, desigualdad de derechos respecto a otros ciudadanos, progreso social y económico, devaluación del patrimonio cultural y, también, mayores gastos para el municipio despoblado, toda vez que el acceso a los servicios se complica y se encarece. Es más, en algunas ocasiones, comienza a manifestarse una verdadera incapacidad, por parte de las administraciones locales, para ofrecer servicios públicos a sus habitantes. Estas circunstancias, unidas a que estos municipios cuentan con, cada vez, menos ingresos en sus arcas públicas por la disminución de población, hace que debamos preguntarnos si los Ayuntamientos pueden (o deben) intervenir, desde una perspectiva fiscal, en la lucha contra la despoblación.

Es cierto que su margen de actuación es bastante más restringido que en el ámbito autonómico y que, no en pocas ocasiones, los Ayuntamientos dependen del legislador estatal para realizar modificaciones en los tributos locales. Sin embargo, los municipios cuentan con competencias (si bien, limitadas) para adoptar medidas que ayuden a revertir el proceso de despoblación en su territorio.

Como indica SÁNCHEZ GALIANA "Considerando la gran repercusión que los beneficios fiscales pueden tener para los municipios situados en la España despoblada, será preciso, y atendiendo a las características de estos municipios, realizar las modificaciones legislativas oportunas para permitir una modulación de la car-

---

40 VAQUERO GARCÍA, A.: "Actuaciones presupuestarias y fiscales de las administraciones locales para evitar el desdoblamiento en el medio rural: situación actual y líneas de mejora", *Presupuesto y gasto público*, núm. 102, 202, págs. 151-165.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

ga fiscal en estos territorios, derivada de la propia LRHL y, en su caso, plasmada en las respectivas ordenanzas fiscales. La carga tributaria, en los municipios de la España despoblada, podrá verse disminuida, con una adecuada aplicación de un sistema impositivo local que haya previsto sus especiales circunstancias<sup>41</sup>.

En el ámbito de las Haciendas Locales, los Ayuntamientos tienen un margen de actuación limitado, teniendo que ajustarse a lo establecido en el TRLRHL, si bien, como veremos, pueden aprobar medidas que coadyuven a frenar la despoblación. Ahora bien, es evidente que, de entre los impuestos, tanto los obligatorios como los potestativos, unos van a tener mayor peso que otros o vamos a encontrar un mayor nexo con el objetivo de reducir la despoblación.

Dentro de las figuras impositivas municipales, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) tiene una gran relevancia, tanto en lo que se refiere a número de afectación de individuos como por conocimiento de los contribuyentes de la existencia del impuesto y, por su propia naturaleza, seguramente sea el que mayor conexión tiene con los objetivos de paliar la despoblación.

Entrando ya en el análisis de si este tributo puede tener interés en la cuestión de la despoblación, debe recordarse que el artículo 72.1 del TRLRHL establece el tipo de gravamen mínimo y máximo, si bien diferencia entre los inmuebles urbanos (entre 0,4 y 1,10 por ciento) y los rústicos (entre 0,3 y 0,9 por ciento), por lo que ya encontramos una primera discriminación fiscal positiva en favor de las zonas despobladas, que cuenta con un mayor número de inmuebles rústicos<sup>42</sup>.

Ahora bien, la legislación actual, que es susceptible de ser modificada si así se estima oportuno, permite establecer incentivos, en forma de bonificaciones, para fomentar la compra o el mantenimiento de inmuebles en zonas despobladas. En concreto, el artículo 74.2 *quáter*, posibilita la aprobación de bonificaciones de hasta el 95 por 100 de la cuota del impuesto en favor de inmuebles donde se desarrollen "actividades de especial interés o utilidad municipal". Como ya se ha señalado en relación a otros impuestos, este tipo de actividades también engloban aquellas que mejoren la actividad económica y empresarial de una determi-

---

41 SÁNCHEZ GALIANA, J.A.: "Los impuestos locales ante la España despoblada", en CAZORLA GONZÁLEZ-SERRANO, L. (Dir.): *Estudios en homenaje al profesor Luis María Cazorla Prieto*, Thomson Reuters Aranzadi, 2021, págs. 977-1001.

42 Para determinar qué se entiende por inmueble rústico, el artículo 59.3 LRHL remite a las normas reguladoras del Catastro. En el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario define los inmuebles de naturaleza jurídica como aquellos que no tengan la consideración de urbana ni de características especiales.

El artículo 7 vincula el carácter del inmueble a la del suelo, entendiendo por suelo urbano: a) el clasificado por el planeamiento urbanístico como urbano, urbanizado o equivalente; b) el que tengan la consideración de urbanizable o, en ciertas ocasiones, en el que se permita ser urbanizado; c) El integrado en las dotaciones y servicios de los núcleos de población; d) el ocupado por núcleos de población aislados del núcleo principal; e) el suelo transformado para contar con servicios urbanos, y f) el que esté consolidado por la edificación.

Por su parte, el artículo 8 define a los inmuebles con características especiales como: a) los destinados a la producción de energía eléctrica y gas, al refino de petróleo y las centrales nucleares; b) las presas, saltos de agua y embalses, excepto las destinadas al riego exclusivamente; c) las autopistas, carreteras y túneles de peaje, y d) los aeropuertos y puertos comerciales.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

nada zona, en este caso, el municipio. Por lo tanto, en mi opinión, es totalmente factible utilizar este instrumento para incentivar la propiedad de la vivienda en municipios despoblados, aunque también hay otras que pueden entrar dentro de los objetivos de la despoblación, como una mejora en la bonificación en favor de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria o la relativa a asentamientos de población de especial protección, entre otras. Ahora bien, como indica SEDEÑO LÓPEZ "no existen problemas para incluir la lucha contra la despoblación dentro de la categoría de circunstancias sociales o incluso del fomento del empleo si se trata de un inmueble en el que se desarrolla una actividad económica, siempre que se justifique de forma adecuada la concurrencia del especial interés o utilidad municipal, por ejemplo, a través de indicadores sobre el número de habitantes, densidad de población o tasa de envejecimiento, entre otros"<sup>43</sup>.

Ya existen Ayuntamientos que llevan varios ejercicios aplicando beneficios fiscales en el IBI. Por ejemplo, el Ayuntamiento de Brazatortas, en Ciudad Real, ha minorado los tipos para inmuebles rústicos (y también los urbanos) con el objetivo de establecer políticas de incentivación fiscal para el desarrollo del municipio y como lucha contra el despoblamiento en el medio rural. Otro ejemplo, en este caso relativo a bonificaciones, es el del Ayuntamiento de Lucena, que concede una bonificación del 10 por 100 de la cuota íntegra del impuesto a favor de los bienes inmuebles urbanos ubicados en la pedanía de Jauja y barriada de Las Navas del Selpillar, con el objetivo de combatir la despoblación en el medio rural.

Sobre la posibilidad de llegar a establecer exenciones fiscales con el objetivo de frenar la despoblación, resulta verdaderamente interesante el análisis que realiza SÁNCHEZ GALIANA, al que nos remitimos, tanto las que tienen carácter obligatorio como las potestativas. Respecto a estas últimas, deben destacarse la exención de los bienes de que sean titulares los centros sanitarios de titularidad pública y la de aquellos inmuebles rústicos y urbanos cuya cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal. Como señala este autor "Esta última exención tiene como finalidad el establecimiento de un mínimo exento, para bienes rústicos y urbanos, en razón de criterios de eficiencia y economía de la gestión recaudatoria del tributo. Se trata de una exención técnica que va a permitir que cada Ayuntamiento, sin sujeción a un límite determinado, establezca sus propios mínimos exentos, teniendo en cuenta que los costes de gestión no son uniformes, ya que dependerán, para cada Corporación local, de diversos factores, entre los que destacan su tamaño y organización. Esta medida va a reforzar el principio de autonomía financiera de las Corporaciones locales y, sin duda, deberá utilizarse por los municipios situados en la España despoblada"<sup>44</sup>.

Respecto a otro de los impuestos municipales de carácter obligatorio, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM), si bien es cierto que se podrían

43 SEDEÑO LÓPEZ, J.F.: Instrumentos financieros y tributarios..., ob.cit. p. 52.

44 SÁNCHEZ GALIANA, J.A.: "Los impuestos locales ante la España despoblada", en CAZORLA GONZÁLEZ-SERRANO, L. (Dir.): *Estudios en homenaje al profesor Luis María Cazorla Prieto*, Thomson Reuters Aranzadi, 2021, págs. 977-1001.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

incluir beneficios fiscales en favor de vehículos cuya titularidad recaiga sobre residentes en zonas despobladas, podría tener consecuencias negativas o que estos incentivos no llegaran a ser todo lo eficaces que podrían, al generar conductas defraudadoras, por lo que quizás no sea la figura impositiva más idónea para la consecución de los objetivos perseguidos.

Respecto al Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), en mi opinión puede tener una menor incidencia que otras figuras impositivas, si bien podrían establecerse algunos beneficios relacionados con los municipios o zonas despobladas. La idoneidad del establecimiento de beneficios en impuestos relacionados con actividades profesionales y empresariales, para quienes desarrollen su actividad y tengan su residencia habitual en zonas en riesgo de despoblación, ha sido puesto de manifiesto tanto por la Comisión de Despoblación de la FEMP como por Documento de Red de SSPA, al que me referí al comienzo de este trabajo<sup>45</sup>.

Por ejemplo, si tenemos en cuenta las exenciones vigentes para el IAE, se puede destacar la relativa a los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquella. Evidentemente, si se trata de una exención, no puede bonificarse más, por lo que la única mejora posible sería relacionada con la ampliación del número de periodos impositivos en los que se puede aplicar.

También puede ser interesante aplicar criterios de despoblación para la mejora de la bonificación por inicio de la actividad empresarial, cuando esta se realizara en municipios en riesgo de despoblación, así como por la creación de empleo en este tipo de municipios, que se incluyen ya como bonificaciones potestativas.

Evidentemente, el legislador estatal también podría introducir nuevas bonificaciones con el objetivo de incentivar la actividad empresarial en un determinado municipio despoblado o en riesgo de despoblación.

Por otra parte, y con la finalidad de incentivar nuevas construcciones y obras, también podrían incluirse nuevos elementos beneficiosos en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) para aquellas que se realizaran en municipios en riesgo de despoblación, dentro de los criterios de utilidad municipal o especial interés. Como es sabido y aunque este impuesto tiene carácter potestativo, el artículo 103.2.a) TRLRHL dispone que la Ordenanza fiscal del impuesto puede recoger "Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración". Reitero en este caso la argumentación realizada anteriormente sobre la idoneidad de que se pudiera establecer un beneficio para zonas despobladas basado en ese especial

---

45 FEMP: *Documento de Acción de la Comisión de Despoblación: Listado de medidas para luchar contra la despoblación en España*, 2017, p. 14. Disponible en: [https://www.femp.es/sites/default/files/multimedia/doc\\_despob\\_definitivo\\_0.pdf](https://www.femp.es/sites/default/files/multimedia/doc_despob_definitivo_0.pdf)

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

interés, tanto por circunstancias sociales como de fomento del empleo, que en ese tipo de territorios se ven afectadas con mayor intensidad<sup>46</sup>.

En el mismo sentido, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), también podría ser relevante en el objetivo de mantener o adquirir terrenos en zonas en riesgo de despoblación. Ya señalé con anterioridad la incidencia que podría llegar a tener el ISD, pero sobre la problemática de la aceptación de bienes inmuebles en herencia en municipios despoblados o en riesgo de despoblación, puede tener una mayor incidencia (también de montante económico para el contribuyente) la plusvalía. Obsérvese que en algunas CCAA el Impuesto sobre Sucesiones tiene un carácter casi residual pero, por el contrario, los herederos de un bien o terreno, normalmente van a tener que hacer frente al pago de la plusvalía, lo que da lugar a algunas renunciaciones de herencias. En este sentido, establecer una menor presión fiscal para lograr, por ejemplo, que esos herederos no renuncien a un inmueble o terreno, situado en un municipio en riesgo de despoblación, con posibilidad de ser explotado en su caso, podría ser muy positivo. Incluso, más allá de los beneficios que se pueden establecer en pro de los herederos, podrían mejorarse las bonificaciones para los donatarios, favoreciendo así las donaciones de terrenos en municipios despoblados.

Como puede observarse, las posibilidades que el sistema tributario municipal ofrece para lograr moderar los niveles de despoblación en determinados municipios, son numerosas. El establecimiento de nuevos beneficios o la mejora de los ya existentes es posible y, en mi opinión, sería deseable. Como se señaló anteriormente, los Ayuntamientos deben participar, también a través de sus competencias tributarias, en las estrategias ante el reto de la despoblación, ya que son los mayores concededores de la situación y características de sus municipios.

#### IV. CONCLUSIONES

Como se ha analizado, hasta el momento, la mayoría de las medidas adoptadas en el ámbito de la despoblación son de carácter autonómico. Esto ha generado una dispersión normativa importante, tanto en lo que se refiere a qué se considera zona despoblada o en riesgo de despoblación como en relación a los beneficios fiscales aplicables. Al respecto, resultan ilustrativas las palabras de SEDEÑO LÓPEZ, que considera que "al margen de la dispersión de medidas y requisitos, la panoplia de beneficios fiscales frente a la despoblación puede generar una competencia a la baja entre CCAA, especialmente entre aquellas que se encuentren geográficamente próximas, que no beneficie a ninguna, en tanto que supondría la pérdida de una recaudación muy importante para hacer frente, entre otras

---

<sup>46</sup> Sobre este particular, autores como SÁNCHEZ GALIANA abogan por elevar las bonificaciones previstas en hasta un 50 por 100, hasta el 90 por 100, así como transformar en exenciones aquellas que prevén su aplicación hasta el 90 por 100, si bien resalta que las modificaciones deberían limitar su ámbito de aplicación, refiriéndolo tan solo a los municipios referidos.

cuestiones, a la satisfacción del gasto público asociado a la prestación de servicios públicos en las zonas más afectadas por la despoblación<sup>47</sup>.

Ahora bien, como se señaló anteriormente, creo que las CCAA deben tener un papel relevante, en tanto en cuanto los territorios pueden requerir diferentes estrategias, teniendo en cuenta las peculiaridades de cada zona o municipio, pudiendo diseñar sus propias estrategias en el ámbito de la fiscalidad ya que las necesidades pueden ser diferentes, incluso, en la concepción de si la despoblación de una determinada zona constituye o no una verdadera problemática. Este es, precisamente, uno de los primeros planteamientos que debemos hacer: la concepción de la pérdida de población de una determinada zona como un problema en todo caso podría no ser la más adecuada.

Por esta razón, se ha optado en este trabajo, y a diferencia de cómo lo plantean las diferentes actuaciones y el texto literal de las distintas normativas aprobadas, por utilizar otros términos como "reto" o "fenómeno", ya que la despoblación de algunas zonas y la superpoblación de otras es un fenómeno que ha ocurrido a lo largo de toda la historia y no siempre tiene por qué tener una connotación negativa. De ahí que, también en lo que a la fiscalidad se refiere, entendamos que sí que es necesario que las instituciones a nivel de la UE y por supuesto a nivel nacional, aborden esta cuestión, algo que, como se ha analizado se puede hacer, por ejemplo, en el ámbito de las Haciendas Locales, pero creemos que las CCAA pueden jugar un importante papel a la hora de incentivar a los ciudadanos a permanecer o a trasladarse a zonas de baja población o en riesgo de despoblación.

Por otra parte, es necesario y urgente realizar un análisis sobre la efectividad real de las medidas fiscales adoptadas hasta el momento en el ámbito de la despoblación. Por ejemplo, respecto al ITPAJD se ha señalado que son pocas las CCAA que cuentan con beneficios fiscales en este impuesto, pero en casi todos los casos, se exigen requisitos adicionales que atienden a otro tipo de criterios para poder aplicar los tipos reducidos: precio de la vivienda, edad del comprador, situación familiar...más allá del lugar en el que la vivienda se encuentre. Esto reduce mucho las posibilidades de aplicación de estos tipos reducidos, minorando también la capacidad de incentivar la compra de viviendas en municipios despoblados o en riesgo de despoblación. De nuevo, quizás la mejor solución no sea aprobar cuantas más medidas mejor, sino hacerlo analizando cuáles pueden tener una mayor efectividad en relación con el objetivo que se quiere alcanzar.

Respecto a los instrumentos analizados en el ámbito de la imposición local, si bien los Ayuntamientos cuentan con competencias limitadas, en función de los criterios y límites establecidos en el TRLRHL, pueden incentivar determinadas actuaciones en los municipios en riesgo de despoblación, siendo las figuras impositivas más relevantes en este sentido: el IBI, el ICIO o el IIVTNU, es decir, aquellos relacionados con el establecimiento o explotación de terrenos y bienes inmuebles, aunque también pueden tener incidencia todas las cuestiones relacionadas con la actividad económica.

---

47 SEDEÑO LÓPEZ, J.F.: *Instrumentos financieros y tributarios frente a la despoblación...ob.cit.p.* 45.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

Ahora bien, además de respetar los principios constitucionales, destacando el de legalidad (sobre todo en el ámbito municipal), debemos ser conscientes de que lo que deja de pagar un contribuyente, se tendrá que recaudar por otra vía, por lo que habrá que ser prudentes en el establecimiento de incentivos fiscales, intentando, además, que las medidas sean lo más eficaces posible, también en términos de coste recaudatorio. Para ello, resulta imprescindible, como se ha reiterado, una evaluación posterior de las mismas, ya que nos encontramos en un terreno relativamente novedoso, en el que habrá que ir optimizando los instrumentos para la consecución del objetivo de paliar los posibles efectos adversos de la despoblación.

Finalmente, y como se ha venido señalando a lo largo de este trabajo, entendemos que la despoblación debe considerarse como un reto global, por lo que se requiere, en las circunstancias actuales, abordar la cuestión desde una perspectiva estatal e incluso europea. Esto no quiere decir que algunas de las medidas, en concreto las fiscales, no puedan adoptarse por las CCAA, como se ha venido haciendo hasta el momento e, incluso, que algunas de ellas no sean eficaces pues, como se ha indicado en el análisis de los diferentes instrumentos, creemos que algunos sí pueden coadyuvar al aumento de la población en determinadas zonas. Por lo tanto, la implantación de beneficios fiscales en este ámbito puede ser una medida exitosa para incentivar a los ciudadanos a que no abandonen o para que fijen su residencia en determinadas zonas, pero de nada sirve llegar a una situación de "esquizofrenia normativa", sobre todo por parte de las CCAA, implantando medidas que resulten ineficaces, que a la postre generan un aumento del gasto público, simplemente por el hecho de aprobar disposiciones en el intento de paliar la despoblación no querida.

En este sentido, creemos que es imprescindible replantear el modelo, sobre todo desde la perspectiva del reparto de fondos, pues las necesidades de las diferentes zonas pueden llegar a ser muy diferentes, especialmente en lo que se refiere la prestación y el disfrute de los servicios públicos por los ciudadanos. Es más, tanto las estrategias, como los instrumentos normativos deben reconsiderarse con una visión global del desafío de la despoblación, que además está directamente conectado con otros retos que exceden del ámbito estatal, como son: la sostenibilidad, el cambio climático, o la economía circular. Por lo tanto, el enfoque con el que debe abordarse el desafío de la despoblación ha de ser, en todo caso, transversal, implicando a diferentes sectores, lo que supondría un enriquecimiento y desarrollo de los servicios públicos que se ofrecen en los municipios deshabitados.

## V. BIBLIOGRAFÍA

AAVV: *Innovaciones jurídicas en materia de gasto e ingreso publico frente al desafío de la despoblación*, Atelier, 2023.

ÁLAMO CERRILLO, R.: "Políticas fiscales frente a la despoblación", *Quincena fiscal*, Nº 10, 2023.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

- BANDRÉS MOLINÉ, E. y AZÓN PUÉRTOLAS, V.: "La España despoblada: Tendencias recientes", *Economistas*, Nº 181, 2023.
- CALATAYUD PRATS, I.: "Límites impuestos por el derecho comunitario a los beneficios fiscales a la actividad empresarial por razones de despoblación", *Cuadernos de derecho local*, núm. 56, 2021, págs. 176-203.
- "Despoblación, ayudas de estado y deducciones fiscales a la actividad empresarial", en ALICE DE NUCCIO, B. *et al.*: *Instrumentos jurídicos para la lucha contra la despoblación rural*, Aranzadi Thomson Reuters, 2021.
- CALZADA ARROYO, J. M. y DÍEZ SIMÓN, E.: "La despoblación: un problema de desequilibrio económico", en García-Moreno Rodríguez, F. *et alii*: *La despoblación del mundo rural: algunas propuestas (prácticas y realistas) desde los ámbitos jurídico, económico y social para tratar de paliar o revertir tan denostado fenómeno*, Thomson Reuters-Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2019.
- CASAS AGUDO, D.: "Instrumentos jurídico-financieros frente al reto demográfico: conveniencia de las medidas fiscales e implicaciones del derecho de la Unión Europea", *Revista Técnica Tributaria*, Nº 140, 2023.
- CASTILLO MURCIEGO, A. *et al.*: "Medidas adoptadas por las comunidades autónomas en los tributos cedidos para combatir la despoblación de las áreas rurales: una primera aproximación", *Presupuesto y gasto público*, núm. 102, 2021, págs. 131-150.
- FEDERACIÓN ESPAÑOLA DE MUNICIPIOS Y PROVINCIAS: "Población y despoblación en España", *Documento de trabajo de la Comisión de Despoblación de la FEMP*, enero, 2017.
- *Documento de Acción de la Comisión de Despoblación: Listado de medidas para luchar contra la despoblación en España*, 2017.
- FERNANDO PABLO, M.M. (Dir.): *Rural Renaissance: derecho y medio rural*, Aranzadi Thomson Reuters, 2020.
- GARCÍA NICOLÁS, C. y AHIJADO VILLALBA, A.: "El papel del Impuesto sobre Sucesiones en el ámbito rural: la transmisión de fincas rústicas", *Crónica Tributaria*, núm. 182, 2022, págs. 11-50.
- GÓMEZ REQUENA, J.A.: *El sistema tributario ante el reto de la despoblación*, Aranzadi, 2023.
- GONZÁLEZ ORTIZ, D.: "La contribución al sostenimiento de los gastos públicos por residentes en municipios en riesgo de despoblamiento", *Crónica Tributaria*, Nº 186, 2023.
- "Las diferencias fiscales entre residentes en municipios en riesgo de despoblación derivadas de las actuales deducciones autonómicas del IRPF", SOTO MOYA, M.M. (Dir.): *Innovaciones jurídicas en materia de gasto e ingreso público frente al desafío de la despoblación*, Atelier, 2023.
- HERCE, J.A. (Coord.): *Una fiscalidad diferenciada para el progreso de los territorios despoblados en España. Justificación, valoración e impacto socioeconómico*, 2019. Disponible en: [http://sspa-network.eu/wp-content/uploads/Una-fiscalidad-diferenciada-para-el-progreso\\_SSPA.pdf](http://sspa-network.eu/wp-content/uploads/Una-fiscalidad-diferenciada-para-el-progreso_SSPA.pdf).
- LAGO MONTERO, J.M.: "El derecho financiero frente a la despoblación en el ámbito rural", en FERNANDO PABLO, M.M. (Dir.): *Rural Renaissance: derecho y medio rural*, Aranzadi Thomson Reuters, 2020, págs. 65-90.
- NAVARRO GARCÍA, A.: "La financiación de los servicios públicos en zonas despobladas y su sostenibilidad", en SOTO MOYA, M.M. (Dir.): *Innovaciones jurídicas en materia de gasto e ingreso público frente al desafío de la despoblación*, Atelier, 2023.
- PABLOS MATEOS, F.: "Los beneficios fiscales en el marco del reto demográfico: el caso de Portugal", *Quincena Fiscal*, núm.17, 2021, págs. 79-108.

*Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país* (María del Mar Soto Moya)

- PALLARÉS RODRÍGUEZ, M.R.: "La fiscalidad de la vivienda habitual en el IRPF en la Comunidad Autónoma de Andalucía", *Quincena Fiscal*, núm. 15-16, 2022.
- PINILLA, V. y SÁEZ, J.A.: "La despoblación rural en España: Génesis de un problema y políticas innovadoras", *Informes CEDDAR*, núm. 2, 2017.
- RUBIO GUERRERO, J.J.: "La despoblación en España: políticas públicas presupuestarias, financieras y fiscales para su reversión", *Documentos de trabajo del Instituto Universitario de Análisis Económico y Social*, núm. 5, 2022.
- SÁNCHEZ GALIANA, J.A.: "Los impuestos locales ante la España despoblada", en CAZORLA GONZÁLEZ-SERRANO, L. (Dir.): *Estudios en homenaje al profesor Luis María Cazorla Prieto*, Thomson Reuters Aranzadi, 2021, págs. 977-1001.
- SEDEÑO LÓPEZ, J.: *Instrumentos financieros y tributarios frente a la despoblación: retos y oportunidades en el contexto del teletrabajo*, Atelier, 2022.
- "Despoblación, capacidad económica y mínimo vital: a propósito de la modulación de la carga tributaria en la España despoblada por motivos de justicia tributaria", *Civitas. Revista española de derecho financiero*, Nº 201, 2024.
- VAQUERA GARCÍA, A.: "Las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para hacer frente a la despoblación", *Revista Jurídica de la Universidad de León*, Nº 10, 2022.
- VAQUERO GARCÍA, A.: "Actuaciones presupuestarias y fiscales de las administraciones locales para evitar el despoblamiento en el medio rural: situación actual y líneas de mejora", *Presupuesto y gasto público*, núm. 102, 202, págs. 151-165.