

DICTAMEN SOBRE LEY FISCAL
COMPLEMENTARIA DE LA COMUNIDAD
AUTÓNOMA DE EXTREMADURA

**DICTAMEN DEL CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL DE
EXTREMADURA SOBRE EL ANTEPROYECTO DE LEY FISCAL
COMPLEMENTARIA DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE
EXTREMADURA**

I) ANTECEDENTES

El pasado 13 de marzo de 2002 se solicitó por el Ilmo. Sr. Secretario General Técnico de la Consejería de Economía, Industria y Comercio, a los efectos previstos en los artículos 5.1.1 de la Ley 3/1991, de 25 de abril y 12.k del Decreto 18/1993, de 24 de febrero, que el Consejo Económico y Social de Extremadura emitiera Dictamen sobre:

**“El Anteproyecto de Ley Fiscal Complementaria de la
Comunidad Autónoma de Extremadura”.**

Analizado y tratado el Anteproyecto de Ley objeto de este Dictamen por la Comisión Permanente y dado lo establecido en el artículo 13.2 de la Ley 3/1991, de 25 de abril, el Pleno del Consejo Económico y Social de Extremadura, en sesión celebrada el día 31 de mayo de 2002 , ha acordado aprobar por *MAYORÍA* con el Voto Particular de los representantes de la Unión General de Trabajadores (U.G.T.) el siguiente

D I C T A M E N

II) ESTRUCTURA Y CONTENIDO

El Anteproyecto de Ley presentado a Dictamen de este Consejo Económico y Social de Extremadura consta de Exposición de Motivos y Texto Articulado, con un total de 12 artículos, agrupados en 3 títulos y 5 disposiciones (de ellas dos adicionales y tres finales).

La Exposición de Motivos hace referencia a las circunstancias que a juicio de los redactores hacen necesaria o conveniente promulgar esta normativa, se explica sucintamente el contenido de la misma, así como la finalidad y las notas más relevantes de este Anteproyecto de Ley. En ella, también, se alude a las tres partes que estructuradas en Títulos (Tributos Propios, Tributos Cedidos y Otras Normas) componen el Anteproyecto de Ley que nos ocupa.

La Parte Dispositiva, como se ha mencionado antes, consta de 12 artículos, agrupados en tres Títulos, y cinco Disposiciones distribuidas entre adicionales (dos) y finales (tres).

El Título Primero regula las modificaciones que se introducen en tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Extremadura y las cuales se concretan en tres Capítulos, en el primero, de considerable amplitud, se formulan las correspondientes al Impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas; en el segundo se suprime el Impuesto de dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento, y en el tercero se suprime el Impuesto sobre las tierras calificadas como regadíos infrautilizados.

El Título Segundo establece una serie de modificaciones que tras la entrada en vigor de la Ley 21/ 2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de

Autonomía, se introducen en algunos de los Tributos Cedidos, las cuales se precisan en cuatro capítulos, relativos a los siguientes impuestos: Renta de las Personas Físicas, Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y los Tributos sobre el Juego.

El Título Tercero establece, diferenciados en dos artículos, el procedimiento para realizar las notificaciones tributarias y dicta normas a las que deberá ajustarse la práctica de la comprobación de valores.

Las Disposiciones Adicionales establecen la autorización para que por Ley de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma se modifiquen los elementos esenciales de los tributos cedidos y determinadas precisiones sobre las Tasas por Servicios Académicos Universitarios.

Las Disposiciones Finales indican la fecha de entrada en vigor de la norma (que con carácter general será el día siguiente a su publicación en el Diario Oficial de Extremadura y con carácter particular para la Tasa Fiscal sobre el juego realizado con máquinas automáticas desde el 1 de enero de 2003) y la habitual habilitación para el desarrollo reglamentario de esta Ley.

III) VALORACIONES

1) De carácter general

Dado que el Anteproyecto de Ley sometido a Dictamen tiene tres partes perfectamente diferenciadas, realizaremos separadamente las valoraciones generales para cada una de ellas.

Por lo que respecta a la primera de ellas, Tributos Propios y concretamente sobre las modificaciones que se introducen en la Ley 9/1998 de 26 de junio, del Impuesto sobre Suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, con

carácter general queremos dejar constancia de que se trata de un impuesto que ha tenido cierta contestación ciudadana y considerables problemas técnicos en su implantación, incluso se han apreciado disfunciones tributarias, o si se quiere de injusticia material. En efecto, el pretendido fin no fiscal del tributo, la persecución de la especulación del suelo (no atajable sólo con esta medida tributaria), chocaba con aquellos adquirentes, digamos de buena fe, que compraban solares para edificarse su vivienda, pero no tenían tiempo material para hacerlo por comprarlo en el último año de carencia o ya sujeto efectivamente al tributo; también con la necesidad de mantener actividades económicas en los casos de las poblaciones que fueran demandantes por una u otra causa de espacios abiertos, ocupados por industrias, almacenes, aparcamientos, etc... y que o bien no precisen de cubierta o ésta resulte innecesaria o incluso incompatible con el ejercicio de la actividad misma o con el manejo de los elementos y materiales allí depositados o manipulados; además con aquellos sujetos pasivos o sustitutos del contribuyente que por causa justificada, ajena a su voluntad, no les fuera posible iniciar la construcción en el plazo establecido, y por último con aquellos propietarios de terrenos que, también probadamente por alguna causa no pudiesen, aunque pretendieran, edificar, como sería el caso de aquellos que sobre los mismos tuvieran contratado arrendamiento cuya rescisión no dependiera de su voluntad. El primero de estos casos parece resuelto con el proyecto, pero no así los demás y sería deseable que estos también lo fueran.

Por ello y por otras circunstancias que se irán detallando, en este sentido general participamos de la conveniencia de modificar ampliamente este tributo, considerando que en la Exposición de Motivos ha quedado insuficientemente justificadas las causas de la misma pues a nuestro juicio también se ha pretendido:

- Mejorar la imagen de este impuesto y minimizar en lo posible su impopularidad.
- Reducir la conflictividad que su implantación está generando.

- Eliminar defectos en la redacción original de algunos de los preceptos que ahora se pretenden modificar
- Reducir muy considerablemente la carga fiscal del mismo y
- Mejorar su régimen de exenciones y bonificaciones.

entendemos que, en la medida de lo posible, si estas motivaciones fueran explicitadas en la Exposición de Motivos se colaboraría con ello a dar a conocer mejor los cambios y las razones que los hacen necesarios, y por que no, a facilitar la interpretación de texto.

También y referido a la Exposición de Motivos al comentar la novedad que supone la nueva regulación del Impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, referida a la reducción que se opera en el tipo de gravamen, señalaremos que a nuestro juicio presenta una redacción poco clara, siendo recomendable una revisión de este párrafo de tal forma que quede aclarado que el tipo de gravamen inicial es el 10% y de ahí se va produciendo el incremento progresivo de un punto porcentual anual hasta llegar al tope máximo del 20%, de forma similar a como se recoge en el posterior articulado, teniendo en cuenta además que es uno de los aspectos más importantes de la reforma de este Impuesto y, por tanto, de la presente ley, por lo que es fundamental que su redacción no induzca a error, lo que sería probable con la actual.

Genéricamente también queremos dejar constancia que a juicio de este CES de Extremadura se plantean problemas jurídicos y técnicos que suponen complicaciones en su aplicación; a modo de ejemplo mencionaremos las liquidaciones caucionales a que se refiere el artículo 4 cuando se citan las exenciones de las que gozarán las personas físicas que adquieran un bien con la finalidad de construir su vivienda habitual, pues estimamos que gran parte de la conflictividad que puede plantear este tributo vendrá condicionada a una cuidadosa precisión ahora legal y posteriormente en el desarrollo reglamentario.

Por lo demás este Consejo Económico y Social en su Dictamen de 25 de noviembre de 1997, sobre el Anteproyecto que daría lugar posteriormente a la Ley 9/1998, de 26 de junio, dijo entre otras cosas: “Con carácter general y considerando en su globalidad la normativa objeto de dictamen, este Consejo valora positivamente el esfuerzo y la iniciativa del Gobierno Autónomo para implantar en la Comunidad Autónoma de Extremadura un impuesto cuya auténtica finalidad es incentivar y alentar a los propietarios de solares sin edificar y a los titulares de edificaciones en situación de ruina, al cumplimiento en los plazos señalados, de los deberes urbanísticos. Con esta medida se intenta conseguir un uso racional del suelo que impida la especulación y que permita hacer efectivo el derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada”, a lo cual, obviamente, nos remitimos.

Continuando con los Tributos Propios pero centrándonos ahora en la supresión de los Impuestos de dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento (Ley 1/1986, de 2 de mayo, sobre la Dehesa de Extremadura) y sobre las tierras calificadas como regadíos infrautilizados (Ley 3/1987, de 8 de abril, sobre Tierras de Regadío) , este Órgano Consultivo considera plausible tales supresiones, por cuanto fueron dos normas jurídicas fruto de un momento y de unas circunstancias históricas que en el día de hoy no tienen sentido pues colisionarían con la política agraria común a la que España se ve sujeta desde la entrada en la Comunidad Europea, lo cual suponía una actitud contraria a la tendencia productivista del agro, sosteniendo justamente lo opuesto a la misma (abandono de tierras, sustitución de cultivos, disminución de agricultores, etc...).

También se considera que, a tenor de la experiencia, y una vez elegida una determinada política fiscal, debería tenerse en cuenta no solo el posible efecto recaudatorio, penalizador o redistributivo de un nuevo impuesto, sino también su viabilidad mediante los medios y procedimientos dispuestos para ello, así como los fines a medio y largo plazo perseguidos, para evitar inestabilidad en función de coyunturas políticas y sociales. De otra parte la

derogación formal que hoy se propone supone dar cobertura legal a una situación de hecho pues en realidad estos tributos nunca se han aplicado (dada su complejidad y confusiónismo) y en consecuencia no han generado recaudación alguna para el erario extremeño. Por todo ello consideramos que mejoraría el entendimiento de tal supresión haciendo alusión a estas circunstancias motivantes.

Por lo que se refiere a la segunda parte, Tributos Cedidos, con carácter genérico a juicio de este CES de Extremadura este proceso jurídico pudiera no estar concluido pues, al momento de elaborar este Dictamen, se ha remitido a las Cortes un Proyecto de Ley del Régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Extremadura, que adecua el contenido de nuestro Estatuto de Autonomía al nuevo régimen general de tributos cedidos que se contempla en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, mediante la cual se regula el sistema de financiación autonómico acordado entre el Gobierno y las Comunidades Autónomas de Régimen Común y cuya entrada en vigor se ha producido con fecha 1 de enero de 2002.

Entendemos que la modificación será necesaria pues en Extremadura, en el Estatuto de Autonomía, en su Disposición Adicional primera 1, se establecían los Tributos Cedidos y en su punto 2 se indicaba que el contenido de esta Disposición se podría modificar mediante el acuerdo del Gobierno con la Comunidad Autónoma, siendo tramitado por el Gobierno como proyecto de ley ordinaria y finalmente en el 3 se precisaba que el alcance y condiciones de la cesión se establecería por la Comisión Mixta de Transferencias con sujeción a los criterios establecidos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, tramitando el Gobierno el acuerdo de la Comisión como proyecto de ley, por todo lo cual entendemos que la aprobación de la ley que estamos dictaminando quizás tenga que esperar a la publicación en el Boletín Oficial del Estado de la específica Ley de Cesión de Tributos para Extremadura.

Otra cuestión relacionada con los Tributos Cedidos que queremos poner de manifiesto es que este Consejo Económico y Social hubiera deseado, para emitir sus opiniones con mayor fundamento, disponer de un Estudio Económico en el cual se hiciera una estimación de los importes que como beneficios fiscales dejará de percibir nuestra Comunidad Autónoma como consecuencia de las deducciones establecidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de las reducciones planteadas en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y también de las cantidades que adicionalmente se estiman recaudar por los incrementos producidos en el tipo de gravamen del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, pues entenderíamos que ambos factores se hubieran armonizado, de manera que las disminuciones producidas como consecuencia de medidas de política económica y social se vieran compensadas con aumentos recaudatorios a fin de que la capacidad de financiación de la Comunidad Autónoma permaneciera estable. También supondría reconocer con una mayor facilidad el modelo fiscal proyectado en nuestra Región, sus correcciones, su posible efecto redistributivo o progresivo, las tendencias apuntadas, así como su beneficio o déficit.

En cuanto a la tercera parte, dado que esta última se concreta en dos únicos artículos referidos a la forma de producir las modificaciones tributarias y al procedimiento de comprobación de valoraciones, los comentarios se realizarán en el apartado de valoraciones de carácter específico.

Constata este Órgano Consultivo que el Anteproyecto de Ley que se somete a Dictamen cumple plenamente con las Directrices sobre la forma y estructura de los Anteproyectos de Ley aprobados por el Consejo de Ministros con fecha 18 de octubre de 1991 agradeciendo el envío de la documentación remitida, constituida básicamente por legislación estatal sobre la materia, legislación autonómica comparada, comentarios al articulado que acompañaron al referido Texto y de otra parte, lamenta profundamente la no remisión del Informe del Gabinete Jurídico (al respecto de este Anteproyecto de Ley)

entendiendo que ello perjudica nuestro análisis y dificulta el debate a la hora de la realización de nuestra funciones.

Finalmente este Consejo agradece la presencia de Doña Rosa Isabel Salcedo González, en representación de la Dirección General de Ingresos, de la Consejería de Economía, Industria y Comercio, que en su comparecencia del pasado día 5 de abril de 2002, nos explicó los objetivos y líneas fundamentales de este Anteproyecto de Ley,.

2) De carácter específico.

Este Consejo Económico y Social de Extremadura considera oportuno y adecuado realizar las valoraciones puntuales que se expresan a continuación en relación con los artículos del Anteproyecto dictaminado:

Con carácter previo al análisis del articulado resaltaremos, respecto al Impuesto sobre solares sin edificar y edificaciones ruinosas, que las modificaciones propuestas entrarán en vigor el día 1 de enero de 2002, es decir se reconocen efectos retroactivos a una ley tributaria. Esta medida podría justificarse por cuanto:

- La modificación que sufre el impuesto es beneficiosa para el contribuyente ya que se ha producido una reducción del tipo máximo de gravamen aplicable y, al mismo tiempo, el incremento porcentual pasa de 5 puntos a 1, con lo que la presión fiscal disminuye.
- El hecho de que se retrotraiga su entrada en vigor a 1 de enero de 2002, supone una coherencia con la nueva redacción dada al artículo 13 de la ley hasta ahora vigente en el sentido de que el periodo impositivo se extiende desde el 1 de enero al 31 de diciembre.

Dicho esto pasamos a analizar los artículos cuya modificación se propone.

Artículo 1: Como modificación única se ha introducido una supresión pues antes se decía: “teniendo como destino natural la edificación y ser legalmente edificable” y ahora “teniendo como destino natural la edificación”, lo cual, teniendo en cuenta que el Impuesto recae ahora también sobre el suelo urbanizable, estimamos acertado eliminar la condición de que el terreno fuera legalmente edificable.

Dicho lo anterior este CES considera que existen en este artículo unos términos de contenido impreciso que bien podían quedar aclarados en el mismo, nos referimos a “teniendo como destino natural la edificación”. Esta cuestión no es baladí pues la experiencia demuestra que se están girando liquidaciones a terrenos ocupados por instalaciones fabriles, parques de maquinaria, almacenes al aire libre, aparcamientos, etc... es decir sobre terrenos que en principio se plantea una duda acerca de que su destino natural sea la edificación, puesto que su uso bien no las demanda o las hace incompatibles, aunque se encuentren en suelo urbano, por lo que reiteramos la necesidad de clarificación.

Debemos insistir en la importancia de ello, básicamente por tres razones: la primera sería la importancia socioeconómica del mantenimiento de estas actividades "per se"; la segunda que no tomar medidas en tal sentido supondría, en determinados casos, bien la erradicación de todos aquellos municipios donde fuera aplicable el tributo de aquellas empresas que demandaran de estos espacios abiertos, para el ejercicio de su actividad, o al menos su traslado de polígonos industriales a terrenos sin calificación urbanística, lo que no sabemos si sería legalmente posible, debiendo asumir con ello los empresarios, en ambos casos, normalmente unos costes de traslado; y la tercera es que estas empresas que por una u otra causa hubieran de mantenerse en su situación actual fueran destinatarias de un tributo que debería serles ajeno.

También y teniendo en consideración lo indicado en nuestro anterior Dictamen de 25 de noviembre de 1997 recomendamos que el término “terrenos” que se utiliza en el tercer renglón debería sustituirse por los de suelo urbanizable y no urbanizable, teniendo en cuenta que estos tienen una acepción urbana y aquel puede referirse no sólo a terrenos urbanos sino también rústicos; de acuerdo con esto, la sustitución de este término se debería efectuar a lo largo de todo el articulado del Anteproyecto, con el objeto de unificar términos. De forma similar y ya en el último punto segundo, sería conveniente la sustitución de la expresión “territorio extremeño” por la de suelo urbano, de forma que no quedara duda de que se grava la titularidad de “las edificaciones situadas en suelo urbano” que han sido declaradas en ruina y no han sido objeto de sustitución o rehabilitación; en consonancia con esto, el resto del articulado del Anteproyecto debería adaptarse a esta nueva expresión. También en este último punto y seguido, sería conveniente introducir una referencia a “los plazos establecidos en la presente ley” para la sustitución o rehabilitación, como se hace en el primer párrafo.

Artículo 3: Con la redacción que se pretende dar a este artículo se cambia considerablemente la configuración del hecho imponible de este Impuesto, en el sentido de que se hace tributar por el mismo al suelo urbanizable si no se actúa sobre él, en lugar de cuando ya era edificable, como venía siendo hasta ahora.

Del conjunto de su lectura deducimos que en concordancia con la finalidad extrafiscal de este Impuesto, lo que se pretende es evitar conductas tendentes a la retención del suelo básicamente con vistas a especulación.

Respecto al contenido de la letra b), consideramos que el suelo urbanizable debe haber logrado la condición de edificable en el plazo máximo de 6 años, que se contará desde que la Administración actuante acuerde su transformación como urbano, mediante la aprobación del programa de ejecución. Plazo que es precisamente el previsto en el artículo 118.3.b. de la

Ley 15/2001, de 4 diciembre del Suelo y Ordenación Territorial de Extremadura.

A partir de dicho plazo se abriría uno nuevo, en concordancia con lo que más tarde propondremos para el suelo edificable (letra a), en este sentido entendemos necesaria la modificación del apartado b.

Al propio tiempo, no hay que olvidar que este plazo puede verse ampliado, toda vez que el referido artículo 118.3.b. contempla la posibilidad de que se puedan aprobar, por causas excepcionales y previo informe favorable de la Comisión de Urbanismo y de la Comisión de Ordenación del Territorio de Extremadura, programas de ejecución con los plazos más amplios a 6 años o prórrogas de éstos.

En síntesis simplemente proponemos se tenga en cuenta a la hora de configurar el hecho imponible para el suelo urbanizable lo que nuestra normativa autonómica regula al respecto sobre su transformación en suelo edificable, armonizando con ello esta normativa fiscal que hoy dictaminamos con la normativa urbanística preexistente y vigente.

En cuanto al contenido de la letra a), en nuestro Dictamen de 25 de noviembre de 1997 recomendamos, en general, que hubiera una ampliación de los plazos para que se constituyera el hecho imponible como supuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar el tributo, circunstancia ésta que parece haber sido tomada en consideración por el legislador actual.

Ahora bien, teniendo en cuenta que respecto al comienzo del cómputo de los plazos en suelo edificable se ha sustituido el momento de solicitar la licencia de edificación por el momento de recibir la cédula de habitabilidad una vez esté terminada la obra, el aparente aumento de los plazos en la práctica para este supuesto podría convertirse en una reducción del mismo, por lo cual

recomendamos al legislador un análisis pragmático de dicho plazo y, en su caso, la ampliación del mismo, para que guarde sintonía con el espíritu que parece deducirse del texto actual; decimos esto porque en la práctica se está hoy considerando a todos los efectos, que si entre la fecha en que se solicita la licencia de edificación a aquella en que la misma pueda darse por terminada, transcurre un plazo de dos años y medio, el promotor ha sido diligente, en el sentido de que ni es conveniente para la calidad de la edificación una premura excesiva ni en términos económicos demoras mayores que generen problemas financieros en exceso. Teniendo en cuenta ello, el plazo anterior de cuatro años, quedaría reducido a dos y medio ahora y no creemos que sea esto lo que finalmente se pretenda.

Dicho lo anterior proponemos como redacción para este apartado el siguiente:

"Para el suelo edificable no haber solicitado en el plazo de 5 años la necesaria licencia de edificación. Tal plazo se contará desde que adquirió la condición de edificabilidad a que se hace referencia en el artículo 4 de esta Ley, así como el haberla solicitado, no obteniéndola por causa imputable al titular del solar en este plazo, el no haber iniciado las obras en el plazo señalado en la licencia de edificación, o de sus prórrogas que en ningún caso será superiores a los tres años , o bien haber interrumpido las obras durante un tiempo superior al máximo autorizado para ello en la oportuna licencia de edificación, o en su caso, en el plazo ampliatorio concedido a estos fines por la Administración, sin que pueda exceder tal interrupción de un año, o no finalizar las obras en el plazo estipulado en la licencia de edificación, o en la eventual prórroga otorgada al efecto en los plazos que se determinen objetivada la duración de la ejecución de las obras correspondientes"

También debe tenerse en cuenta con la redacción actual del número 2, que al establecerse como final del cómputo del período para los suelos edificables su completa edificación, acreditada sólo mediante el otorgamiento

por la Administración competente de la cédula de habitabilidad, independientemente de cuanto hemos expuesto se estaría poniendo en manos de la misma el cumplimiento de los plazos; además las edificaciones que no fueran de viviendas no se podrían considerar terminadas nunca.

Proponemos por estas causas se considere modificar el texto de este número 2 en consecuencia.

Artículo 4: La antigua redacción coincidía literalmente con el apartado 1 del Anteproyecto de Ley el cual dado que, según hemos visto en el artículo anterior, también pretende gravar el suelo urbanizable, ha introducido en este texto las definiciones exactas, que al respecto del suelo urbanizable y no urbanizable establecen los artículos 10 y 9 de la Ley estatal 6/1998, de 13 de abril, de Régimen del Suelo y Valoraciones.

Al respecto se nos plantea una duda en cuanto a los motivos por los cuales el legislador ha optado por realizar las definiciones indicadas (suelo urbanizable y no urbanizable) conforme a la legislación estatal, no tomando en consideración la existencia de la Ley Autonómica 15/2001, de 14 de diciembre, del Suelo y Ordenación Territorial de Extremadura, la cual en sus artículos 10 y 11 precisa estos conceptos.

Artículo 5: Sobre las exenciones tributarias que el texto actualmente vigente contiene se han introducido dos nuevas, lo cual supone, de un lado, el reconocimiento de beneficios fiscales a favor de aquellos propietarios de suelo edificable de escaso valor económico y de reducida superficie y por otro, para aquellas personas físicas que adquieran un bien sujeto al impuesto con la finalidad de construir su vivienda habitual, medidas ambas que este Consejo Económico y Social consideran convenientes por la nota de realismo que comportan.

No obstante lo anterior y dado que los límites de valor y superficie y la acreditación de las circunstancias para disfrutar de las exenciones se pueden cambiar y se establecerán (respectivamente) de forma reglamentaria, dejamos constancia de que se introduce una nota de incertidumbre que este Consejo no considera deseable, por cuanto se puede estar conculcando con ello el principio de reserva de ley.

También señalaremos, respecto a la liquidación caucional que se prevé para las personas físicas que adquieran un bien sujeto al Impuesto con la finalidad de construir su vivienda habitual y gocen de exención, que se introduce una cuestión compleja de difícil aplicación práctica que necesitará de una adecuada precisión reglamentaria, especialmente en cuanto a la determinación del plazo para fijar que la condición para la exención no ha sido cumplida.

Así mismo y como señalamos en nuestro Dictamen de 25 de noviembre de 1997 "este Órgano opina que deberían estar exentos del Impuesto los titulares de solares que carezcan de los necesarios medios económicos para cumplir adecuadamente las diversas exigencias del deber de edificar y los titulares de edificaciones declaradas en ruina que no dispongan de medios económicos suficientes para proceder a la sustitución o rehabilitación de las mismas".

Sería deseable que en este artículo fueran incluidas también las exenciones no recogidas en esta Ley y reconocidas por el Decreto 22/2001, particularmente en los artículos 3º y 5º del mismo, para que aquellas gozaran de la eficacia adecuada.

Por último estimamos que debería recogerse una exención para aquellos supuestos en los que la actuación del propietario, concurrente a la edificación del solar, se viera impedida por circunstancias ajenas a su voluntad, como podría ser el caso de arrendamientos no rescindibles a criterio del arrendador

en los que el arrendatario en el ejercicio de su derecho no posibilita la edificación

Artículo 7: En relación con la redacción propuesta no alcanzamos a entender la consideración como sustituto del contribuyente al constructor que vaya a efectuar o estuviese realizando ya las obras de edificación.

Artículo 8: Se ha producido una adaptación a la legislación estatal vigente en el sentido de sustituir la antigua ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 18/1991, de 6 de junio, por la actual Ley 40/1998, de 9 diciembre.

Sin perjuicio de lo anterior entendemos que no es adecuado dar el mismo trato a los residentes en otras Comunidades Autónomas que a los residentes en el extranjero, además la figura del gestor que tenga encomendada la administración de los bienes está indefinida, lo cual podría crear serios problemas de seguridad jurídica.

Por ello este Órgano Consultivo entiende que para los no residentes en el territorio nacional debe fijarse la figura de un representante apoderado y no la de un gestor, quien con carácter general podría no tener facultades suficientes ni siquiera para retirar cantidades o realizar pagos. Para los residentes en otras Comunidades Autónomas del territorio español no deberían exigirse, por el contrario, responsabilidades a nadie que no sean ellos mismos.

Artículo 10: En cuanto al primer párrafo del apartado 1 consideramos que se ha mejorado sustancialmente su redacción al eliminar la perífrasis que contenía el anterior texto y que decía que “la base imponible de este impuesto estará constituida por el valor objetivo de los terrenos no edificados o de los terrenos con edificación declarada en ruina, entendiéndose por tal el valor catastral independientemente...”, sustituyéndose por decir simplemente “La base imponible de este impuesto estará constituida por el valor catastral...”

Respecto al segundo párrafo del citado apartado 1 ya nos pronunciamos al realizar los comentarios al artículo 1 de este Anteproyecto de Ley al señalar las liquidaciones efectuadas a terrenos ocupados por instalaciones fabriles, parques de maquinaria, almacenes al aire libre, aparcamientos, etc... y entendemos que de la Exposición de Motivos de la Ley se infiere que el suelo sujeto al impuesto sería el destinado a viviendas, no coincidiendo con ella la literalidad de la norma que, según vemos, incluye también el suelo de uso industrial, lo cual no consideramos acertado y en todo caso debería explicitarse claramente.

Referente al apartado 3 la fijación de la base imponible en el 50 por 100 del valor por el que deban computarse a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, cuando carezca de valor catastral, nos parece oportuna por cuanto establece un valor incuestionable y también parte del hecho público y notorio que el valor catastral resulta inferior al valor comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o al precio, contraprestación o valor de adquisición.

Artículo 11: En éste se han introducido importantes modificaciones en relación con el tipo impositivo, la primera se refiere al incremento anual del tipo que pasa de 5 puntos sobre el del año anterior a 1 punto y la segunda rebaja el tipo máximo del 30 por 100 al 20 por ciento. Con tales modificaciones en cuanto a las sustanciales reducciones producidas, se manifiesta conforme este CES de Extremadura por que lo de adecuación a la realidad social suponen, pues de hecho las cifras anteriores rayarían en lo confiscatorio.

Artículo 12: Observamos que se habla de bonificaciones en lugar de reducciones, lo que entendemos supone una mejora técnica, pues este último término se reserva por la Ley General Tributaria (artículo 53) para referirse a la base liquidable y no a la cuota.

En coherencia a lo que manifestamos al comentar el artículo 5 de este Anteproyecto de Ley, reitera este Consejo la conveniencia de establecer la

exención del Impuesto para los sujetos pasivos carentes de recursos económicos, contemplando la posibilidad de controlar esa situación de falta de capacidad económica de forma reglada.

También y considerando muy positiva la modificación propuesta sobre el texto anterior, no obstante entendemos que las bonificaciones no deberían ser rogadas, en el sentido de quien tenga derecho a la misma no pueda disfrutarla sin más, independientemente de que se le pudiera sancionar si no facilita la información que reglamentariamente pudiera exigírsele.

Otras cuestiones referentes a este artículo serían las siguientes:

En el apartado 2 el término “requisitos” se aconseja cambiarlo por el de “procedimiento”, teniendo en cuenta que los requisitos para poder beneficiarse de las modificaciones en la cuota a que se refiere este artículo vienen determinados en el mismo precepto, salvo que vía reglamentaria se fijen otros, cosa no deseable.

En el apartado 3 es necesario subsanar dos errores y así donde se dice “tango” debería decir “tanto” y en la parte final se recoge la expresión “dicha resolución”, teniendo en cuenta que la resolución no ha sido previamente citada no cabe la utilización del término “dicha”, siendo apropiada su eliminación.

En el apartado 4 se utiliza el término “deducción” cuando realmente de lo que se está hablando es de “bonificación”.

Artículo 13: La nueva redacción propuesta se valora muy positivamente por este Órgano Consultivo entendiendo que se ha producido una clarificación sustancial, determinándose expresamente el periodo impositivo y simplificándose en gran medida la determinación de la fecha de devengo atendiendo exclusivamente a la situación del terreno a 31 de diciembre de cada año.

Artículo 14: Nos parece oportuna la redacción propuesta por la simplificación que comporta respecto a lo anterior pues para evitar la reproducción literal de los preceptos de la Ley General Tributaria en relación con el instituto de la prescripción se ha optado por efectuar una remisión genérica a los mismos.

Artículo 15: La única modificación que afecta a este precepto se contiene en el párrafo segundo del apartado 1 y está referida al número de habitantes de los municipios con obligación de crear el Registro Municipal de Solares que pasa de 5.000 a 10.000.

En relación con este artículo, en nuestro Dictamen de 25 de noviembre de 1997 dijimos: “Este Órgano se manifiesta a favor de las relaciones de colaboración que establece este artículo entre las Administraciones actuantes en materia de urbanismo y los órganos de la Junta encargados de la liquidación, recaudación, inspección y revisión del Impuesto. De no existir tal colaboración difícilmente se conseguiría una correcta aplicación de este tributo”.

Con tal afirmación nos adelantamos a plantear uno de los grandes obstáculos con que se ha encontrado la aplicación de este Impuesto, la falta de creación de este Registro Municipal de Solares y valorando que se haya cambiado el número de habitantes a fin de que resulten afectados sólo los municipios más poblados de la Región, queremos ahora poner de manifiesto, además de este problema que está planteado, que tal y como se configuran estos Registros, parece claro que es preciso que los solares figuren en el mismo antes de ser gravados, con lo que la inclusión en el censo adquiere carácter constitutivo a nuestro juicio, por lo que con ello una parte importantísima de la gestión del Impuesto se traslada necesariamente a los entes locales, que a su vez serán los que tengan que resolver los problemas y recursos sobre inclusión, exclusión o pertenencia en el mismo que pudieran plantearse.

En definitiva que parte importante del éxito en la aplicación de este tributo está condicionada a la efectiva colaboración de las Administraciones actuantes en materia de urbanismo, circunstancia que a nuestro entender, en este momento, tiene un amplio camino que recorrer.

Artículo 16: Las únicas modificaciones introducidas consisten en que se incorpora en éste y en general en todo el Capítulo VIII la Inspección para que el mismo responda en realidad a todos los aspectos que en él se regulan y también, se aprovecha la ocasión para que figure la nueva denominación de la Consejería de Economía, Industria y Comercio, con lo cual por su obviedad nos manifestamos conformes.

Artículo 17: Si bien no se propone su modificación recordamos que en nuestro Dictamen de 25 de noviembre de 1997, dijimos, y sigue teniendo oportunidad el recordarlo que “sería conveniente precisar en relación, con el artículo 17 en su párrafo primero, que la forma reglamentaria a que se hace referencia es el Reglamento General de Recaudación, y, en relación con el párrafo quinto del mismo precepto, se debería contemplar también la posibilidad que establece la normativa estatal de disminuir ese porcentaje del 20 por 100 al 10 por 100 en determinados supuestos”, por lo que recomendaríamos que se aproveche esta ocasión para introducir tales precisiones.

Artículo 18: Respecto al mismo tampoco se propone su modificación, pero dado que en su momento no fue tenido en cuenta por el legislador, este Consejo aprovecha para recordar que en nuestro Dictamen de 25 de noviembre de 1997 dijimos: “Respecto al artículo 18 en su párrafo primero sería deseable que se determinen las medidas cautelares provisionales a adoptar en los supuestos mencionados en el citado precepto”.

Artículo 21: Se han introducido modificaciones en el apartado 1 que, aparte de actualizar la denominación de la Consejería competente por razón de la materia, pretende que el procedimiento sancionador se adecue tanto a las normas contenidas en los artículos 77 y siguientes de la Ley General Tributaria como el Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, que desarrolla el régimen sancionador tributario; de acuerdo con ello podrán incoar expedientes sancionadores e imponer las sanciones que correspondan los órganos , tanto de gestión como de inspección que deban dictar las liquidaciones derivadas de la aplicación del Impuesto, lo cual apreciamos como una mejora técnica.

En relación con la supresión de los Tributos Propios Impuesto de dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento (Artículos 21 a 27 de la Ley 1/1986, de 2 de mayo, sobre la Dehesa de Extremadura) e Impuesto sobre las tierras calificadas como regadíos infrautilizados (Artículos 25 a 29 de la Ley 3/1987, de 8 de abril, sobre Tierras de Regadío), ya hemos manifestado nuestra conformidad con tales medidas al hacer las valoraciones de carácter general, por lo cual damos por reproducido lo dicho en ese punto del Dictamen.

En cuanto al ejercicio de la capacidad normativa en los Tributos Cedidos la cual se plantea al amparo de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, con carácter previo el análisis pormenorizado, insistimos brevemente en dos cuestiones que formulamos en las valoraciones de carácter general:

- La advertencia de que el Anteproyecto de Ley que hoy dictaminamos, antes de convertirse en ley promulgada, quizás tenga que esperar a la publicación en el Boletín Oficial del Estado de la específica ley de Cesión de Tributos para Extremadura, si bien entendemos que está pactada en la Comisión Mixta de Transferencias y supone una clase especial de leyes que se tramitan de modo rápido y sin enmiendas.

- La limitación que supone, a la hora de valorar este CES el conjunto de las normas propuestas, la no disposición de un Estudio Económico que contuviera una estimación del coste de los beneficios fiscales consecuencia de deducciones y reducciones y del beneficio que supondrán los incrementos de recaudación consecuencia de aumentos de tipos de gravamen.

Señalado lo anterior pasamos al análisis pormenorizado por cada Tributo Cedido sobre los que se proponen medidas.

1) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El artículo 38 de la Ley 21/2001 permite a las Comunidades Autónomas asumir competencias normativas en este Impuesto sobre la escala autonómica aplicable a la base liquidable general, establecer deducciones (por circunstancias personales y familiares, por inversiones 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) y disponer aumentos o disminuciones en los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual.

De las posibilidades expuestas en esta ley se recogen:

- Deducción por adquisición de la vivienda para jóvenes con residencia en la Comunidad Autónoma de Extremadura. En relación con la cual con carácter general nos manifestamos de acuerdo, aunque consideramos que sus efectos prácticos pueden ser limitados al restringirse mucho sus condiciones de aplicación. Quizás la importancia de la medida y el sector de población al que destinada esta medida aconsejaría un comportamiento más generoso de la norma.

- Deducciones por trabajo dependiente. En relación con la propuesta formulada en el Anteproyecto de Ley, este Órgano Consultivo se plantea dudas acerca de la competencia de la Comunidad Autónoma para establecerla pues no olvidemos que, como se apuntó mas arriba, la ley permitía establecer deducciones siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta, por lo cual recomendamos al legislador el estudio profundo de tal cuestión pues entendemos que supone una minoración del gravamen efectivo de la categoría de “rentas del trabajo”. También recomendaríamos que los estudios sobre deducciones en este impuesto se efectuaran teniendo en cuenta el mayor peso relativo que las rentas del trabajo tienen sobre las rentas del capital en el conjunto de la Renta Nacional.

En este mismo orden conviene que se pondere también la circunstancia de que los beneficios de esta deducción, tal y como la misma se configura en este Anteproyecto de Ley se excluye a los perceptores de rentas del trabajo más bajas, a quienes la propia Ley del Impuesto exonera actualmente de todo gravamen en el mismo.

- Otras deducciones por donaciones de bienes integrantes del Patrimonio Histórico y Cultural Extremeño que se hallen inscritos en el Inventario General del citado patrimonio y por la inversión en conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de bienes pertenecientes al Patrimonio Histórico y Cultural extremeño inscritos en el Inventario antes mencionado, siempre y cuando dichos bienes puedan ser visitados por el público, medida con la cual nos manifestamos en sintonía aunque consideramos que tendrá un efecto limitado, pero en todo caso parece saludable establecer medidas en este sentido.

Finalmente y en relación con este Impuesto, además de las deducciones previstas, sería deseable que éstas se ampliasen a otros supuestos por circunstancias personales y familiares (nacimientos, adopciones, acogimiento de mayores o minusválidos etc...)

2) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

El artículo 40 de la Ley 21/2001 permite a las Comunidades Autónomas asumir competencias normativas en este Impuesto sobre los siguientes aspectos: Reducciones de la base imponible, tarifa del impuesto, cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente y deducciones y bonificaciones de la cuota.

De las posibilidades ofrecidas por la norma, en este Anteproyecto de Ley sólo se contempla aumentar del 95 al 100 por 100 la reducción prevista por la adquisición mortis causa de la vivienda habitual del causante cuando se trate de viviendas de protección oficial.

En relación con la misma, considerando conceptualmente positiva la medida queremos introducir una reflexión en el sentido de que esta deducción tendrá en la mayoría de los casos unos efectos en extremo limitados.

Por todo ello teniendo en cuenta la amplia capacidad normativa que tiene hoy nuestra Comunidad Autónoma en el ámbito de las reducciones, podrían considerarse éstas de una manera más amplia.

3) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El artículo 41 de la Ley 21/2001, permite a las Comunidades Autónomas asumir competencias normativas en este Impuesto en relación con los siguientes aspectos: Tipo de gravamen (En relación con la modalidad

Transmisiones Patrimoniales Onerosas en concesiones administrativas, transmisión de bienes muebles e inmuebles, constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre muebles e inmuebles, excepto los derechos reales de garantía y arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. En relación con la modalidad de Actos Jurídicos Documentados podrán regular el tipo de gravamen de los documentos notariales) y deducciones y bonificaciones en la cuota.

De las posibilidades expuestas en este Anteproyecto de Ley se concretan dos artículos

- Referido al tipo de gravamen en negocios sobre bienes inmuebles:

Con carácter general, en las transmisiones patrimoniales onerosas de inmuebles y en la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos se propone elevar el tipo del 6 al 7 por 100. Respecto a esta medida, que como hemos apuntado antes, suponemos está motivada por unas hipotéticas pérdidas de recaudación que puedan producirse en otros tributos, nos manifestamos en desacuerdo con el incremento propuesto por cuanto se trata de un impuesto indirecto que grava el consumo y que, posiblemente encarecerá el precio final de los bienes o derechos en cuestión.

En particular para transmisiones de viviendas de protección oficial y que no gocen de exención el Impuesto se da un tratamiento más favorable, mediante la aplicación de un tipo reducido del 5 por 100, lo cual consideramos adecuado debido a la limitada capacidad económica de la generalidad de sus adquirentes naturales y si bien en coherencia con la apuesta decidida que desde la Junta de Extremadura se viene haciendo de las viviendas de protección oficial hubiéramos visto de buen grado una reducción aún mayor en el tipo aplicable a estas transmisiones.

Finalmente la aplicación del tipo superreducido del 3 por 100 en aquellos supuestos de operaciones sujetas pero exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido en los que, siendo posible la renuncia o la exención, ésta no se lleve a cabo, en cuanto a la idea de atraer a los contribuyentes hacia los Impuestos cuya beneficiaria es la Comunidad Autónoma de Extremadura, con tipos tributarios reducidos, lo consideramos conveniente. Ahora bien y aun reconociendo que esta medida también ha sido implantada por alguna otra Comunidad Autónoma (Aragón) queremos hacer la observación de que no se trata de aplicar un tipo determinado a bienes de una naturaleza específica, sino a todos aquellos que conforme a las referidas normas pudieran gozar de exención en aquel impuesto, lo cual nos lleva a plantearnos dudas sobre su compatibilidad con el resto del ordenamiento jurídico tributario, en la medida que esta clase de transmisiones no suponen expresión de riqueza diferente al común del resto de transmisiones que con carácter general se gravarán en este impuesto al tipo del 7 por 100.

- Referido al tipo de gravamen en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados:

En cuanto al tipo general del 1 por 100 viene a suponer modificar el tipo actual del 0,5 por 100 regulado en el artículo 31.2 del Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, para lo cual se goza de competencia, ahora bien, para ello a nuestro juicio deberá tener presente que el fundamento de este gravamen se encuentra en someter a tributación el empleo de determinados medios documentales que atribuyen al usuario singulares efectos, tales como carácter de documentos públicos, fuerza ejecutiva y aptitud para inscripción en registros según los casos, de forma que la capacidad contributiva que ponen de manifiesto es tan relativa que buena parte de la doctrina viene indicando desde hace tiempo que en realidad, mas que de un impuesto se trata de una tasa que se satisface en contraprestación a disfrutar de la correspondiente forma documental. En tal sentido nos parece excesivo llevar este tipo tributario con carácter general al 1 por 100, igualándolo al de las operaciones societarias,

pues ciertamente no parece equitativo gravar al mismo 1 por 100 la constitución, aumento o disminución de capital, todas aquellas primeras copias de escrituras o actas notariales que contengan actos o contratos inscribibles en los Registro de la Propiedad, Mercantil o Industrial, aunque tengan por objeto cantidad o cosa evaluable, máxime si tenemos en cuenta que, sin duda, el mayor número de escrituras que se presentan a liquidación por este concepto están documentando operaciones relacionadas con créditos hipotecarios de viviendas.

Por el contrario nos parece positiva la reducción de este tipo al 0,1 por 100 que se regula para aquellos documentos notariales que contengan constitución o cancelación de derechos reales de garantía , cuyo sujeto pasivo sea una Sociedad de Garantía Recíproca que desarrolla su actividad en Extremadura.

En cuanto a la aplicación del tipo del 0,5 por 100 a las actas de finalización de obra, con independencia y adicionalmente a lo satisfecho por el concepto de Actos Jurídicos Documentados en la escritura de declaración de obra nueva, no lo consideramos conveniente, entendiendo que con ello se somete al Impuesto a algo que en absoluto lo está. Así en el caso de obra nueva en construcción, el documento que genera el hecho imponible es la escritura en la que se realiza la declaración y entendemos que el valor a declarar es el valor real estimado a su terminación, puesto que la obra nueva accede al Registro mediante el indicado documento notarial. Por tanto, a nuestro juicio, la ulterior acta acreditativa del certificado de final de obras no queda sujeta a la cuota variable de "Actos Jurídicos Documentados" ya que carece de objeto valuable al haber tributado con anterioridad por dicho gravamen la obra nueva por su total valor.

Finalmente y en relación con el tipo del 2 por 100 a las escrituras que documenten transmisiones en las que se produzca la renuncia expresa de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido prevista en el apartado dos del

artículo 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, manifestamos nuestra discrepancia por entender que este tipo multiplica por cuatro el hoy vigente (incremento que consideramos excesivo) y también porque discrepamos sobre su encaje con el resto del ordenamiento jurídico tributario pues no se está tratando de aplicar a unos determinados hechos imponibles de una naturaleza puntual y específica este tipo, sino a todos aquellos que conforme a las referidas normas pudieran gozar de exención en aquel impuesto.

En este sentido aconsejaríamos que el tipo tributario con carácter general se mantuviera en el 0.50 por 100 y que se suprimiera de la redacción de este artículo los números 3 y 4 del mismo.

4) Tributos sobre el Juego.

El artículo 42 de la Ley 21/2001, permite a las Comunidades Autónomas asumir competencias normativas en cuanto a estos Tributos en relación con exenciones, base imponible, tipos de gravamen y cuotas fijas, bonificaciones y devengos, aparte de regular los aspectos de gestión, liquidación, recaudación e inspección.

En relación con el mismo entiende este CES de Extremadura que la tarifa que se contiene en el artículo 8 de este Anteproyecto de Ley correspondiente a los Casinos de Juego es la misma que la que se establece en la normativa del Estado, lo cual, sin perjuicio de que en nuestra Comunidad Autónoma no hay todavía ningún Casino establecido, en aras de una coherencia nos parece conveniente.

En cuanto a la Tasa fiscal sobre el Juego relativa a máquinas recreativas con premio o de azar, se produce una simplificación oportuna en cuanto a que las cuantías de la tasa y del recargo se han unificado en una sola, exigiéndose a partir del año 2003 en un único documento.

Finalmente en el uso de la capacidad normativa otorgada por el citado artículo 42 de la Ley 21/2001, se han dictado determinadas normas de gestión.

En cuanto al Título III "Otras normas" de este Anteproyecto de Ley este Órgano Consultivo desea realizar las siguientes valoraciones puntuales:

Artículo 11:

Respecto a las notificaciones entendemos que bastaría, quizás, con el apartado 1 donde se indica que las notificaciones relativas a los diferentes tributos y demás ingresos de derecho público se practicarán conforme al procedimiento establecido en el artículo 105 de la Ley General Tributaria, el cual es suficientemente conocido por los administrados y goza de acreditación y garantías a lo largo del tiempo.

El segundo cauce establecido entendemos, que siendo deseable ir avanzando en el camino de la sociedad de la Información, hoy por hoy consideramos muy prematuro acudir a esta forma de notificación de actos de relevancia económica importante, pues el grado de desarrollo informático de la ciudadanía extremeña es limitado y posiblemente no comportara todas las garantías deseables.

Artículo 12:

Entendiendo que, quizás por el legislador se propone dar carácter legal a los criterios establecidos en el Derecho 21/2001, de 5 de febrero, de valoraciones fiscales, de la Junta de Extremadura, para evitar con ello conflictos con los Tribunales de Justicia, especialmente en relación con el contenido del dictamen de los peritos cuando se trate de comprobar el valor real de los bienes y derechos, este consejo Económico y Social de Extremadura opina que la cuestión se resolvería mucho mejor haciendo solo

una cita al artículo 52 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria donde se establece los medios con arreglo a los cuales se comprobarán el valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible y especialmente, además insistimos, en la necesidad de que en las valoraciones que se realicen desde la Administración Autonómica se explicita, en cada caso, cual es el criterio del perito y el fundamento real del mismo, todo ello con suficiente motivación.

**VOTO PARTICULAR
DE LA UNIÓN GENERAL DE
TRABAJADORES (U.G.T.)
AL DICTAMEN SOBRE EL ANTEPROYECTO
DE LEY FISCAL COMPLEMENTARIA DE LA
COMUNIDAD AUTÓNOMA DE
EXTREMADURA**

El Anteproyecto de Ley que nos ocupa llamado “de Ley Fiscal Complementaria de la Comunidad Autónoma de Extremadura”, por su ineludible repercusión social, genera un debate en el que conjugar todas las voluntades y sensibilidades se hace prácticamente imposible, pese a todos los encomiables esfuerzos dirigidos en ese sentido en el seno de este Consejo Económico y Social.

El Voto Particular que presenta la U.G.T. de Extremadura en este Dictamen se basa fundamentalmente en nuestra discrepancia sobre lo afirmado en la Exposición de Motivos en su punto primero donde se justifica la promulgación de la citada Ley por una necesaria adaptación del sistema tributario Extremeño a causa de la entrada en vigor del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. A nuestro juicio más que una obligada necesidad, es una apreciable oportunidad de racionalizar los tributos propios y los cedidos, pero a la vista del texto del Anteproyecto presentado, en unos casos por defecto y en otros por exceso parece que no se logra el objetivo que el propio legislador se marca.

En nuestra argumentación si bien analizaremos separadamente cada una de las partes del Anteproyecto mencionado, **no repetiremos argumentos vertidos en este Dictamen con los que podamos coincidir.**

VALORACIONES DE CARÁCTER GENERAL.-

La parte del Anteproyecto a dictaminar, Tributos Propios y que viene a modificar la Ley 9/1998, de 26 de Junio, del Impuesto sobre el Suelo sin Edificar y Edificaciones Ruinosas, intenta según lo afirmado en la exposición de motivos de “mejorar la utilización racional del suelo de modo que este no se mantenga inutilizado o sea acaparado indebidamente por sus propietarios”.

A criterio de la U.G.T. de Extremadura el objetivo reseñado no se puede lograr alargando los plazos para la constitución del hecho imponible de este impuesto ni con la excesiva reducción de la tarifa a aplicar sobre la base imponible.

Creemos que este impuesto ha repercutido más a aquellos adquirentes de solares para hacerse su propia vivienda que a aquellos a los que parecía iba destinado en un principio: “insolidaria y antisocial conducta de aquellos titulares de suelo incumplidores de su deber de edificar”. Sin embargo las modificaciones introducidas por este Anteproyecto de Ley no parece que vayan a solventar esta cuestión. Sería necesario contar con registro público de solares gravados con este impuesto con el fin de que el adquirente conociese previamente en que condiciones compra el mismo. Aunque valoramos positivamente la novedad que se introduce en cuanto que a la ampliación de este tributo al suelo urbanizable.

Nos parece adecuado que se introduzcan exenciones y bonificaciones aunque manifiestamente mejorables. No obstante la exención a titulares de solares de menos de 100 m² raya la injusticia pues es perfectamente conocido la gran variación del precio de un solar dependiendo de la población donde se encuentre y dentro de ella en la zona donde este situado.

Dado el carácter extrafiscal del impuesto no tenemos nada que objetar a la reducción del tipo de gravamen, pero una rebaja superior podría reducir esta Ley en algo molesto pero perfectamente asumible por aquellos que obtienen grandes beneficios de la especulación.

En cuanto a la supresión del Impuesto sobre las Tierras Calificadas como Regadíos Infrautilizados y el Impuesto de Dehesas Calificadas en Deficiente Aprovechamiento, no entendemos que la razón sea la pérdida de vigencia de los motivos que en su día aconsejaron a la Junta de Extremadura a

establecerlos. Porque de ser así lógico sería derogar completamente las Leyes que son soporte de los mencionados impuestos.

En cuanto al Título II, Tributos Cedidos, creemos que este tipo de impuesto indirecto debería tener un tratamiento diferente que aminore el efecto de cualquier impuesto de estas características produce al no tener en cuenta las rentas de los sujetos a estos tributos.

Igualmente nos mostramos de acuerdo con lo dictaminado sobre el Título III, Otras Normas.

VALORACIONES DE CARÁCTER ESPECÍFICO.-

Artículo 1º: La modificación que se plantea en este artículo “teniendo como destino natural la edificación”, nos parece adecuada no sólo por la adaptación a la ampliación al suelo urbanizable, sino porque efectivamente existen solares que su lógico destino es la edificación pero están ocupados con instalaciones que están infrautilizadas o que son infinitamente menos importantes socioeconómicamente que las viviendas que las viviendas que pudiesen construirse en estos predios. Exceptuamos por lo evidente aquellas instalaciones de empresas que con una implantación anterior a este impuesto acrediten su justificada exención.

Artículo 3º: En el Dictamen de 25 de Noviembre de 1997 la U.G.T. de Extremadura planteó Voto Particular por nuestro desacuerdo a la ampliación de los plazos para que se constituyera el hecho imponible del impuesto, cuestión que parece coincidir con el interés del legislador puesto que en la nueva redacción del Artículo 3-1 a establece un plazo de cinco años para proceder a la completa edificación. Lo que evidentemente obliga a pedir la licencia de obra antes que en el plazo que se marcaba en la Ley objeto de la modificación.

En el apartado 1b de este artículo y para que exista la debida concordancia con lo establecido en el artículo 118b de la Ley del Suelo de Extremadura, tendría que cambiarse “su completa edificación” por su completa urbanización. De esta manera casando los dos apartados anteriores, el plazo a partir del cual se constituye el hecho imponible es de 11 años desde que la Administración actuante acuerda la transformación en suelo urbano, mediante la aprobación del programas de ejecución. A nuestro entender más que suficiente.

Continuando con el punto 1c de este artículo creemos que para que exista coherencia con los anteriores apartados, el plazo para constituir el hecho imponible en cuanto a edificaciones declaradas en ruina debería ser de cuatro años para solicitar la correspondiente licencia desde que se produce la resolución administrativa de declaración en ruina.

Artículo 5º: Como ya hemos comentado en nuestras consideraciones generales nos parece poco equitativo el que se establezca la exención a titulares de bienes sujetos al impuesto cuando la superficie de ellos sea inferior a 100m², debido a las enormes diferencias en cuanto al precio de mercado de solares de las mismas dimensiones en localidades diferentes. Sería deseable que se estableciesen tramos teniendo en cuenta la realidad antes mencionada.

Artículo 7º: Creemos acertada la filosofía del legislador al crear la figura del sustituto del contribuyente, aunque técnicamente podría mejorarse la denominación, puesto que según lo establecido en el artículo 3-1a se introduce la modificación de “completa edificación”. Parece lógico pensar que pueden darse circunstancias no achacables al titular del solar que impidan la completa edificación en el tiempo marcado y si imputables a quienes tienen la función de realizar las obras. En cualquier caso no debería aplicarse el impuesto a aquellos que cumplen escrupulosamente los preceptos de esta Ley y que por causas ajenas a los mismos son perjudicados tanto en no disponer de su vivienda como en ser contribuyente.

Artículo 11º: Ya en las consideraciones generales mostramos nuestro acuerdo a la reducción del tipo impositivo, pero consideramos que una mayor reducción desvirtuaría la finalidad del impuesto.

En cuanto a la supresión del Impuesto de Dehesas Calificadas en Deficiente Aprovechamiento no acertamos a entender como por ejemplo lo establecido en la exposición de motivos de la mencionada Ley en su punto 2 “El mandato estatutario es claro y preciso, respecto de una reforma agraria de carácter moderno que compatibilice la función social que toda propiedad tiene, con la optimización de las producciones y la plenitud del empleo”, a perdido vigencia.

De los IX capítulos de la citada Ley el V, VI y el VII están relacionados con el impuesto que se pretende suprimir. Por lo que parece, una parte importante de la Ley está vinculada al impuesto. Es difícil de entender como puede mantenerse la vigencia de un texto legal derogando su tercer parte.

Idénticos argumentos esgrimimos en cuanto a la supresión del Impuesto sobre Regadíos Infrutilizados, máxime cuando esta Ley consta de VI capítulos y el III, IV y V están íntimamente ligados a este impuesto, es decir la mitad de la Ley.

En relación a los tributos cedidos coincidimos con el resto de los grupos que componen el CES, en cuanto a la necesidad de disponer de un estudio económico que aclarase y justificase deducciones, reducciones e incrementos de los tributos.

Capítulo II: Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Artículo 6º-1: En relación al Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales y dado el bien que grava, fundamentalmente transmisiones de inmuebles, hay que tener en cuenta que el precio de la vivienda en Extremadura ha sufrido un incremento del 15.7% en estos últimos cinco años y que la compra de pisos supone el destino de cerca del 45% de los ingresos de una familia, por tanto nos parece excesivo el aumento que el legislador propone en el tipo de gravamen.

6º-2: Consideramos que a aquellas transmisiones de viviendas calificadas de protección oficial debería de aplicárseles un tipo menor, por ejemplo el 4%.

Hubiésemos considerado como positivo el que se hubiesen tenido en cuenta reducciones en el caso de adquisición de vivienda habitual por familias numerosas y por minusválidos.

Artículo 7º: En cuanto a los tipos de gravamen de los actos jurídicos documentados, no encontramos desacertado el aumento de los mismos. Sin embargo, es una inmejorable oportunidad de racionalizar este impuesto estableciendo un tipo progresivo de gravamen fijando tramos en función a la cuantía de la base imponible, a mero título de ejemplo: Hasta 60.000 € el 0.5%, de 60.000 a 100.000 € el 0.75% y a partir de 100.000 € el 1%.