



**DICTAMEN DEL CONSEJO ECONOMICO Y SOCIAL DE
EXTREMADURA SOBRE EL ANTEPROYECTO DE LEY DE
REFORMA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS DE LA
COMUNIDAD AUTONOMA DE EXTREMADURA.**

I) ANTECEDENTES

El pasado 5 de octubre de 2005 se solicitó por el Ilmo. Sr. Secretario General de la Consejería de Hacienda y Presupuesto 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 de Reforma en materia de Tributos Cedidos 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 **24 de octubre**, ha acordado aprobar por **UNANIMIDAD**, el siguiente

DICTAMEN

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 26 artículos, agrupados en 3 Títulos y 6 Disposiciones (de ellas dos Adicionales, una Transitoria, una Derogatoria y dos 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. En ella se formulan tres apartados, en el I se mencionan los antecedentes de este anteproyecto de Ley y el objetivo genérico perseguido, en el II se señalan los tres ejes sobre los que se articula la reforma tributaria que se aborda y en el III se dedica a las normas de gestión y aplicación de los Tributos Cedidos.

La Parte Dispositiva, como se ha mencionado antes, consta de 26 artículos, agrupados en tres Títulos y seis Disposiciones distribuidas entre Adicionales (dos), Transitoria, Derogatoria y Finales (dos).

El Título I es una Disposición General que, en un solo artículo, establece el Objeto de la Ley y que, básicamente alude al título jurídico habilitante para realizar esta reforma tributaria.

El Título II, denominado genéricamente “Tributos Cedidos”, se desarrolla en dos capítulos, el primero dedicado a los Impuestos Directos donde se detallan las modificaciones introducidas en los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones. El segundo señala las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El Título III relativo a las Normas de Gestión y Aplicación de los Tributos Cedidos se divide en cuatro Capítulos, el Primero de Disposiciones Generales, el Segundo de Normas Comunes a los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Tercero de Normas específicas en relación con el Impuesto de Sucesiones y Donaciones y el Cuarto de Normas específicas en relación con el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Las Disposiciones Adicionales establecen, la primera una Delegación Legislativa para la refundición de normas tributarias y la segunda determinadas habilitaciones al Consejero competente en materia de Hacienda.

La Disposición Transitoria especifica el momento de efectividad de las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La Disposición Derogatoria en su primer párrafo utiliza la formula general de derogación de normas anteriores y en el segundo una derogación específica que afecta a la Ley 8/2002, de 14 de noviembre, referente a tipos de gravamen de negocios sobre bienes inmuebles, concretamente en transmisiones de viviendas de Protección Oficial.

Las Disposiciones Finales facultan al Ejecutivo para dictar normas de desarrollo y ejecución y establecen la fecha de entrada en vigor de esta Ley.

III) VALORACIONES

1) De carácter general

Como primera cuestión este CES de Extremadura reconoce que con este Texto Normativo se aborda una ambiciosa reforma tributaria que incluye una actuación integral de diversas medidas fiscales, continuadora, pero mucho más

completa, de la iniciada en nuestra Comunidad Autónoma con la Ley 8/2002, de 14 de noviembre, de Reforma Fiscal de la Comunidad Autónoma de Extremadura, la cual ejercía, lo mismo que la que hoy dictaminamos, sus competencias en el marco de la Ley estatal 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 y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Así mismo y aun entendiendo que estas competencias normativas deben de ejercerse con prudencia, a fin de cumplir con el principio de corresponsabilidad fiscal, pilar básico de nuestro sistema de financiación y también evitar fenómenos de deslocalización impositiva, y que el presente Anteproyecto de Ley aborda una reforma tributaria que supone una disminución de de los ingresos procedentes de la mayor parte de los impuestos cedidos por el Estado, este Órgano Consultivo comparte, dadas las peculiaridades económicas y sociales de Extremadura, el esfuerzo en la consecución, mediante estos instrumentos impositivos, de los objetivos planteados:

- El acceso a una vivienda digna y adecuada, especialmente para ciertos colectivos.
- Incentivar el mantenimiento de la empresa familiar en nuestra Región.
- Establecer una serie de medidas de carácter social y familiar destinadas a favorecer a los menores y los discapacitados.

Reconocida la oportunidad del presente Anteproyecto de Ley, este Consejo Económico y Social quiere aprovechar este momento para hacer algunas consideraciones generales sobre algunas figuras tributarias a fin de que el Ejecutivo Extremeño conozca su parecer en orden a ulteriores iniciativas legislativas:

- Respecto al Impuesto sobre el Patrimonio podemos considerar que se trata de una figura tributaria en vías de extinción en los países de la OCDE, habiendo en España una línea de opinión pidiendo una revisión a fondo del mismo, y aplicándose en la Unión Europea solo en cuatro países (Luxemburgo, Finlandia, Suecia y Francia), pero con unos mínimos exentos muy altos y unos tipos sensiblemente inferiores, pues la media de Europa es del 0,28%, lo que contrasta con el 2,5% que aplica España.
- En cuanto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, básicamente estamos ante un tributo que recae sobre la adquisición de bienes como consecuencia de una herencia y que ha de ser satisfecho por los herederos. Es además un impuesto progresivo en proporción el valor de lo heredado y de la lejanía de parentesco al causante; también es un impuesto de gestión compleja donde hay que tener en cuenta aspectos fiscales, civiles, mercantiles y económicos. Del examen de la legislación autonómica comparada observamos que las Comunidades Autónomas han ido utilizando sus competencias normativas para rebajar la tributación por este Impuesto, sobre todo Cantabria y La Rioja han establecido beneficios fiscales que han supuesto en la práctica la inexistente tributación en caso de parentescos cercanos. En esta línea han ido avanzando Andalucía y Castilla-La Mancha y menciono aparte merecen el País Vasco y Navarra con regímenes forales que suponen la supresión del tributo en el primero (cuando los herederos son cónyuge, descendientes o ascendientes) o una tributación residual del 0,80% de la cuota hereditaria en Navarra.

En ambos tributos recomendaríamos avanzar por las líneas de reducción y, considerando el riesgo de deslocalización, habida cuenta del tratamiento que recibe este impuesto en la legislación comparada del entorno geográfico inmediato, llegado el caso, y

siempre en aras del interés general de la Región, alcanzar su supresión.

Volviendo al Anteproyecto de Ley que dictaminamos reconocemos que entre la documentación aportada se acompaña la Memoria económica y en cada una de las figuras impositivas, que indica el coste económico de la medida, pero entendemos que se hace de forma tan sucinta que no podemos opinar al respecto.

De otra parte, este CES considera que las modificaciones introducidas por esta ley en la regulación fiscal extremeña no deben suponer, en ningún caso, una disminución de los servicios que presta la Comunidad Autónoma a sus ciudadanos, ni un aumento en paralelo de otros tributos, en particular, los impuestos indirectos.

Constata este Órgano Consultivo que el Anteproyecto de Ley que se somete a Dictamen cumple plenamente con la Resolución de 28 de julio de 2005, de la Subsecretaría del Ministerio de la Presidencia, por la que se da publicidad al Acuerdo del Consejo de Ministros de 22 de julio de 2005, por el que se aprueban las Directrices de técnica normativa, también y en relación con lo previsto en el Capítulo IV de la Ley 1/2002, de 28 de febrero, del Gobierno y de la Administración de la Comunidad Autónoma de Extremadura, y reconocemos el envío de documentación adicional constituida por el Informe de Necesidad y Oportunidad, la Memoria Económica y la Tabla de vigencias de disposiciones anteriores sobre la misma materia y de disposiciones que pudieran ser afectadas, así como la remisión del Informe del Gabinete Jurídico.

Finalmente este Consejo agradece la presencia de los Ilmos. Sres. D. Luís Arjona Solís, Secretario General y D. Juan José Gimeno Torrón, Director General de Ingresos, de la Consejería de Hacienda y Presupuesto que en su comparencia del pasado 10 de octubre de 2005, nos explicaron los objetivos y líneas fundamentales de este Anteproyecto de Ley.

2) De carácter específico

Como método de trabajo nos iremos pronunciando en términos generales sobre las actuaciones recogidas en cada Tributo, para después hacer comentarios puntuales sobre algunos artículos.

En relación con las medidas normativas relativas al IRPF este Órgano Consultivo considera oportuno que actúe:

- En primer lugar con deducciones sobre la cuota íntegra autonómica por alquiler de vivienda, estableciendo requisitos relativos a edad, minusvalía o integración en familia numerosa y otros tales como no disponer de otra vivienda en 75 Km y evitar que se produzcan supuestos de doble deducción, así como fijar unos límites cuantitativos de la base imponible para determinar el derecho a la deducción.
- En segundo lugar con deducciones por cuidado de familiares discapacitados con un grado de minusvalía igual o superior al 65% según el baremo de la normativa en materia de Seguridad Social, tomando en consideración aspectos tales como el periodo en que se ejercitan tales cuidados y la capacidad económica tanto del discapacitado como de los cuidadores.
- En tercer lugar con deducciones por acogimiento de menores tomando en consideración el periodo de acogimiento y siendo destacable y elogiable que, dado el objeto especial de la deducción que incide sobre menores en situación de desamparo se aplica con independencia de la capacidad económica del contribuyente que formaliza el acogimiento. También es destacable que, de conformidad con la Ley 5/2003, de 20 de

marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma, se da a estas un tratamiento fiscal igual al de los matrimonios que opten por la tributación individual.

Sin perjuicio de lo anterior y en relación con el Artículo 3 realizaremos las siguientes consideraciones:

La deducción se establece sólo para los familiares en línea recta, bien ascendiente, bien descendiente, pero no alcanzamos a comprender por qué no se extiende al cónyuge o pareja de hecho y la línea colateral. Es bastante frecuente la convivencia de discapacitados con hermanos o tíos que los cuidan y atienden perfectamente y que tienen el mismo derecho que los anteriores a la deducción fiscal contemplada en este artículo. Sí resulta más explicable circunscribirla a los parientes por consanguinidad sin extenderla a los parientes por afinidad.

Quizás pueda producir situaciones paradójicas el que para tener derecho a la deducción sea necesario que el discapacitado conviva con el contribuyente al menos durante la mitad del periodo impositivo. Si falta un día para alcanzar esa mitad del periodo, no se tiene derecho a deducción, y, por otra parte, transcurrido ese medio periodo, se cobra íntegramente la deducción aunque el resto del tiempo el discapacitado quedara abandonado a su suerte.

Debería retomarse el tema relativo a que la mayor proximidad en grado de parentesco excluya de la deducción al más lejano. No siempre tendrá que ser así. Imaginemos el caso de un discapacitado que convive durante la mitad del periodo impositivo con un pariente en, por ejemplo, segundo grado (abuelo o nieto) y la mitad restante lo hace con uno en primer grado (padre o hijo). Quizás no sea la mejor solución que sea éste el que disfrute de la totalidad de la deducción.

Tenemos también, el tema de los periodos impositivos menores a un año natural (artículo 13 de la Ley del IRPF). Si un discapacitado, por ejemplo, vive con un pariente durante la cuarta parte de un año, dicho pariente fallece y el resto del año vive con otro pariente, de igual grado, el primero (sus herederos, claro) tiene derecho a la deducción por haber convivido con el discapacitado un

periodo impositivo íntegro y el segundo porque lo ha hecho durante más de la mitad de su periodo impositivo, que es distinto del anterior.

Quizás la solución fuera que la deducción se estableciera en función al tiempo de convivencia efectiva, lo que resolvería todos los problemas: El que conviva con el discapacitado medio año, media deducción, el que lo haga una cuarta parte del año, una cuarta parte de la deducción, etc. Quizás pudiera establecerse a razón de una cantidad concreta por cada día de convivencia efectiva. Y, por supuesto, con independencia del grado de parentesco y de la duración concreta del periodo impositivo.

Por lo que se refiere a las medidas normativas relativas al Impuesto sobre el Patrimonio, sin perjuicio de la reflexión general que respecto al mismo hicimos en las Valoraciones de carácter general y que damos por reproducidas, a modo de avance nos parece oportuno elevar los mínimos exentos para los contribuyentes discapacitados físicos, psíquicos o sensoriales y que estos mínimos se modulen en función de los grados de minusvalía establecidos según baremos de la normativa en materia de Seguridad Social.

En relación con las medidas normativas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en primera instancia volvemos a remitirnos a la observación que hicimos más arriba relativa al impuesto y que también damos , en aras de la brevedad, por reproducidas.

Más concretamente, reconocemos y valoramos positivamente, el que haciendo uso de la capacidad normativa que permite 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 y Ciudades con Estatuto de Autonomía se han mejorado en algunos casos las reducciones estatales y en otro se ha incluido una reducción propia referida a la empresa individual o negocio profesional.

- En primer lugar se mejora la reducción personal en las adquisiciones por causa de muerte para los causahabientes incluidos en el Grupo I de parentesco (descendientes y adoptados menores de 21 años) que en la legislación estatal supone 15.956,87 €, más 3.900,72 € por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 €, pasando a 18.000 €, más 6.000 € por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 72.000 €.

- En segundo lugar se mejora la reducción de la base imponible para las personas discapacitadas en las adquisiciones por causa de muerte que en la legislación estatal suponen 47.858,59 € cuando el grado de minusvalía está entre el 33 y 65%, pasando a ser de 60.000 € cuando el grado de minusvalía está entre el 33 y el 50%, de 120.000 € si está entre el 50 y el 65% y de 180.000 € cuando supere el 65%.

- En tercer lugar se mejora la reducción de la base imponible en la adquisición, por causa de muerte de vivienda habitual que en la legislación estatal es de 95% estableciéndose ahora una escala que va desde la reducción del 100% para inmuebles de valor real hasta 72.000 € al 95% cuando este valor es 180.000 €. No obstante señalamos que, a este respecto, la Ley autonómica 8/2002 ya prevé la reducción del 100% cuando se den requisitos tales como que se trate de la vivienda habitual del causahabiente, sea vivienda de protección pública, el adquirente sea cónyuge, ascendiente o adoptantes, descendientes o adoptados, debiendo mantener la adquisición 5 años y teniendo el adquirente su residencia habitual en Extremadura.

- En cuarto lugar más que una mejora se establece una exención total en la adquisición por causa de muerte de explotaciones agrarias, pues en la Ley estatal 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias se establecían reducciones del 90, 50 o 75% de la base imponible según los supuestos y ahora se elevan al 100%.
- Especial consideración merece a este Consejo Económico y Social la reducción específica que se introduce en la legislación autonómica por adquisición mortis causa de la empresa individual o negocio profesional, entendiéndose que con ello se favorece el ejercicio de la actividad de las empresas familiares, tanto individuales como societarias, y negocios profesionales después del fallecimiento de su titular, siempre que se cumplan determinados requisitos, pues a menudo el proceso sucesorio, cuando hay varios herederos, plantea problemas en cuanto al mantenimiento de estas empresas o negocios, de indudable trascendencia en el ámbito económico y laboral.

Sin perjuicio de lo anterior haremos las siguientes consideraciones:

Artículo 8.

Teniendo en cuenta el escaso coste que se estima para la bonificación fiscal contemplada en este precepto, se podrían poner las mismas cifras que en el artículo 5 se establecen como mínimo exento para los discapacitados en el Impuesto sobre el Patrimonio, es decir, que la reducción en las adquisiciones por causa de muerte que les correspondiera a las personas que tengan la consideración legal de minusválidos fuera de 120.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 33%, e inferior al 50%, 150.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 50% e inferior al 65%, y 180.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 65%.

Artículo 11.

Esta reducción que en realidad supone pasar del 95 por 100 que establece la normativa estatal como en el caso anterior a otra del 100 por 100, constituye igualmente una auténtica exención.

Sin duda la entendemos positiva por la aportación que supone también al mantenimiento del tejido productivo de la región, de vital importancia para todos.

No obstante entendemos que debemos hacerle cuatro observaciones sobre aspectos muy relevantes; la primera igualmente achacable a la normativa estatal viene por el establecimiento de la condición sin más de que le sea de aplicación la exención regulada en el apartado 8º del artículo 4º de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio que exige que el ejercicio de la actividad empresarial constituya la principal fuente de renta del sujeto, por cuanto supone intrínsecamente que en el ejercicio del devengo, en caso de empresa individual, se hubieran obtenido beneficios en la cuantía necesaria, excluyéndose pues aquellas que en el mismo, bien no alcanzaron beneficios suficientes o bien obtuvieron pérdidas y que quedan injustamente discriminadas no solo del resto que obtuvieron beneficios suficientes, sino de las empresas que operan bajo figuras societarias a las que no se exige este requisito.

Existen un sinnúmero de supuestos por los que una empresa pueda tener que asumir bajos resultados e incluso pérdidas en uno o más ejercicios sin que ello suponga que es menos interesante su mantenimiento para la economía regional, que aquella que dio los beneficios adecuados en el ejercicio del devengo, lo que a nuestro juicio se trata de una exclusión injusta por el agravio comparativo que supone y además carente de sentido, pues a empresas con dificultades se les agrava así su situación con el pago del impuesto, a las

empresas en reconversión, se les dificulta esta por la misma razón, y a aquellas otras que no obtienen los ingresos año a año, sino periódicamente.

Instamos a que, bien por modificación del texto legal del Impuesto sobre el Patrimonio, o bien directamente el de Sucesiones como ahora se hace, se establezcan las medidas correctoras necesarias para que estas circunstancias se regulen adecuadamente y tales agravios no se produzcan.

La segunda observación la hacemos por la exigencia que se establece en su apartado 1.d), tanto de la necesidad de que se alcance la propiedad, aunque sea conjuntamente con la familia del 50% del capital social, como el requisito de la sociedad que no cotice en mercados organizados.

La tercera observación la hacemos por la exclusión en el número 2 de las sociedades cuya actividad constituya la gestión de un patrimonio mobiliario, pues con la redacción que tiene, se está excluyendo sin justificación a las sociedades “holding”, en un momento en que existe tendencia muy extendida entre las empresas que alcanzan cierta importancia a organizarse de esta forma.

La cuarta y última de nuestras observaciones la hacemos por los conflictos que se originan por las redacciones de los números 3 y 4 de este artículo; pues si el primero de estos establece que la reducción solo se la podrá aplicar el adquirente que se adjudique la empresa o su participación en la sociedad, el segundo establece incompatibilidad con la aplicación de la reducción del 95% de la letra c) del número 2 del artículo 20 de la Ley 29/1987, que es de aplicación al conjunto de herederos. Declárese, en su caso, la incompatibilidad sólo respecto al beneficiario de la deducción autonómica.

Por último debemos incidir en que esta medida es claramente insuficiente si a su vez no se complementa con eximir a las donaciones en

términos similares, como hacen la mayoría de las Comunidades Autónomas que regulan las bonificaciones de este tipo tanto para las adquisiciones lucrativas mortis causa, como inter vivos, a partir de la jubilación o incapacidad regulada.

Además sugerimos que en las letras c) y d) se equipare al cónyuge con la pareja de hecho como se hace en otros artículos de este Anteproyecto de Ley.

En relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en orden a favorecer el acceso a la vivienda, junto con otras medidas ya analizadas, consideramos positiva la rebaja del 4% al 3% del tipo de gravamen establecido para la adquisición para una vivienda habitual que sea de protección oficial y con precio máximo legal tasado. Para el resto de las viviendas habituales que no sean de protección oficial, en principio y con las matizaciones que después haremos, nos parece positivo el establecimiento del tipo reducido del 6% ligado al cumplimiento de un requisito objetivo, referido al valor de la vivienda adquirida, cuestión más problemática y sobre la que nos pronunciaremos será el requisito subjetivo incluido. Como complemento a lo anterior y siguiendo la línea planteada en otras figuras impositivas antes comentadas, se aplica a estas últimas adquisiciones de viviendas una bonificación fiscal del 20% de la cuota a determinados colectivos: menores de 35 años, integrantes de familias numerosas y personas con minusvalía, en este sentido ponderamos la combinación que supone la introducción en la imposición indirecta de elementos de progresividad como son la combinación de dos factores tales como el valor de la vivienda adquirida y los niveles de renta del adquirente, sin perjuicio de que al analizar los artículos concretemos los problemas de aplicación que apreciamos.

Respecto a la reducción del 1% al 0,4% del tipo en la modalidad de actos jurídicos documentados, respecto a las escrituras públicas que documenten la adquisición de la vivienda habitual y la constitución de préstamos hipotecarios destinados a su financiación, obviamente también consideramos que es una

medida de fomento del acceso a la vivienda, pero también formulamos nuestra reserva respecto a los problemas de aplicación que pueden suscitar.

Sin perjuicio de lo anterior formulamos las siguientes observaciones:

Artículos 13 y 15.

Aunque comprendemos la finalidad perseguida con la limitación que en ambos artículos se establece de que “las rentas brutas anuales de todos los miembros de la familia que vayan a habitar en la vivienda no excedan de 30.000 euros anuales, incrementados en 3.000 euros por cada hijo que conviva con el adquirente”, nos parece muy difícil su aplicación práctica.

No deja de llamarnos la atención que la renta de los convivientes con el sujeto pasivo determine el tipo aplicable a la adquisición de una vivienda (tanto en I.T.P.-artículo 13- como en A.J.D. –artículo 15-) y, sin embargo, no sea tomada en cuenta para la deducción por alquileres (artículo 2), ni para la deducción por cuidado de discapacitados (artículo 3) en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Queremos apuntar algunos de los problemas que, nos tememos, pueden llegar a plantearse. En primer lugar, bien en la ley, bien en el reglamento que la desarrolle deberían concretarse extremos tales como el tiempo que han de convivir con el sujeto pasivo esos miembros ora antes u ora después del devengo del impuesto (otorgamiento de la escritura) para la obtención de los beneficios fiscales. Y fijado ese periodo, tendrán que determinarse los medios de prueba que servirían para acreditar y comprobar la convivencia efectiva durante el tiempo establecido. Entendemos que, en ningún caso, podría incidir en el tipo de gravamen la llegada de familiares después del devengo del impuesto, pero ¿cómo se acreditaría que efectivamente vinieron después?. Suponemos que deberá bastar la mera declaración del sujeto pasivo para obtener los beneficios fiscales, pero no podemos dejar de señalar que acreditar

la renta del contribuyente es fácil, pero comprobar la de los convivientes sin saber si los hay o si los habrá ni cuando ni por cuanto tiempo, se nos antoja difícil.

Por todo lo apuntado este CES de Extremadura entiende que, para garantizar la progresividad que, según la exposición de motivos, pretende introducirse en estos tributos indirectos, es suficiente con la limitación de que la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del adquirente no supere los 18.000 euros en declaración individual, o 22.000 euros en tributación conjunta, y con la equiparación en el tratamiento fiscal de los cónyuges con el de las parejas de hecho.

Otros asunto de no menos importancia y que no podemos obviar es el salto de los dos tramos: es enorme la diferencia contributiva existente entre los adquirentes de una vivienda de 122.606,47 euros y los adquirentes de una vivienda de 122.606,48 euros.

Aquél pagaría 7.356,89 euros por transmisiones patrimoniales y el segundo 8,582,45 euros , por un instrumento de un céntimo en la base se produce un aumento de 1.226,06 euros en la cuota. Y en A.J.D, el mismo incremento de un céntimo en la base originaría un exceso en la cuota de 735,63 euros.

En relación con la Sección Segunda, “Modalidad de Actos Jurídicos Documentados” indicar que, en su día cuando realizamos el Dictamen respecto a la Ley Fiscal Complementaria de la Comunidad Autónoma de Extremadura, hicimos observaciones en el sentido de que establecer con carácter general el tipo del 1% como gravamen del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados nos parecía elevado, lo que damos por reproducido. Es por ello que recomendamos que, al menos se incrementen los supuestos por los que este tipo general quede reducido, como ocurre en la mayoría de las Comunidades Autónomas, a favor de operaciones puntuales o sujetos determinados.

Artículo 15.

Tanto en el título como en el contenido del artículo, al hablar de “escrituras que documenten...” debe decir: primeras copias de las escrituras que documenten...” ya que nos estamos refiriendo a la cuota tributaria prevista en el artículo 31.2 del T.R. de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y artículo 72 del Reglamento, es decir, a la llamada cuota gradual cuya base imponible la constituye el valor declarado. Otro concepto es el de la llamada cuota fija prevista en el artículo 31.1 del mismo Texto Refundido y artículo 71 del Reglamento, que grava las matrices (originales que se incorporan al protocolo notarial) y todas las copias auténticas de escrituras y actas notariales y que se devenga mediante la utilización de papel timbrado.

Dicho esto, queremos incidir en la problemática aplicación de este tipo especial, si este artículo que lo regula no se complementa contemplando medidas transitorias que hagan posible su aplicación efectiva. Tengamos en cuenta que los actos a los que afecta el tipo reducido se producen todos en momentos en los que no se conocen por quienes los realizan, la condición de los posibles adquirentes de viviendas, o sea, en momentos en que es materialmente imposible para el promotor inmobiliario conocer quienes o con qué finalidad les van a adquirir las viviendas que promueva, pues ni en el momento de la compra del solar o en el de la formalización del préstamo que va a financiar la misma, tales circunstancias se tienen por qué conocer.

Entendemos que al igual que se regula en el artículo 45.I.B) 12 del Real Decreto Legislativo 1/1993 de 24 de septiembre por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en el que, para el reconocimiento del beneficio de la exención de este Impuesto, se requiere que se consigne en el documento que el contrato que se otorga con la finalidad de construir viviendas de protección oficial y quede sin efecto si transcurriesen 3 años a partir de dicho

reconocimiento sin que obtenga la calificación provisional, debería recogerse en este artículo que comentamos, disposición en sentido similar.

Por último en la enumeración de supuestos que se realiza en el primer párrafo no se recoge la figura de “escritura de obra nueva”, ni la de “división horizontal”, que a nuestro juicio deberían incluirse, en aras de cuanto se pretende.

Respecto a las “Normas de gestión y aplicación de los Tributos Cedidos” en primer lugar y con carácter genérico nos parece conveniente que a la vista de las reformas sustantivas que se contienen en este Anteproyecto de Ley, se establezcan estas para, de una parte dotar a los gestores de los tributos de las normas necesarias que permitan su correcta y eficaz aplicación y de otra parte se dé seguridad a los contribuyentes en que dicha aplicación está marcada y se aplica conforme a la Ley. Dicho esto haremos algunos comentarios a ciertos artículos.

Artículo 18: En cuanto a la comprobación de valores por estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal y con el fin de lograr el doble objetivo de dar publicidad a los valores que la Administración utilizará en sus actuaciones de comprobación y de garantizar al contribuyente la seguridad de que si se ajusta en sus declaraciones tributarias a dichos valores, se excluye automáticamente la actividad comprobatoria, se hace uso de la previsión contenida en el artículo 134 de la vigente Ley General Tributaria y se especifica la normativa autonómica en la que figura la forma de determinar tales valores.

No obstante, este órgano consultivo debe manifestar que mantiene serias dudas sobre que la redacción ofrecida por el legislador constituya la definitiva solución de la problemática que rodea desde hace años la comprobación de valores inmobiliarios a efectos del ITP y que, por tanto, acabe la conflictividad en sede jurisdiccional sobre la motivación de dichas valoraciones que tanto perjudican, tanto a la administración como a los contribuyentes.

Artículo 19: En cuanto a la comprobación de valores acudiendo a precios medios en el mercado, se prevé que estos podrán ser objeto de publicación, indicando la metodología seguida para su obtención. Realizado lo anterior se producirán unos efectos análogos a los señalados en el artículo 18, manifestando, nuevamente, este CES las dudas antes dichas.

Artículo 20: En Orden a facilitar el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes la Ley prevé la posibilidad de que los interesados soliciten el valor fiscal de los inmuebles, generalizando el que la información tenga efectos vinculantes durante un plazo de 3 meses, contados desde la notificación al interesado, si bien recomendamos que la valoración ha de ser motivada e individualizada con referencia específica a la naturaleza, finalidad, características y peculiaridades del bien a valorar.

Artículo 21: Su contenido nos parece correcto y adecuado, por cuanto la obligación de los Registradores de la Propiedad y Mercantiles de suministrar información no es otra cosa que la especificación en el ámbito de estos impuestos de la obligación establecida con carácter general en el artículo 93.4 de la Ley General Tributaria.

En cuanto a las normas específicas en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

Artículo 23: Sería deseable se incluyera un párrafo con el siguiente texto:
“El interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para elevar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el plazo a que se refiere el párrafo anterior se contará desde la fecha de firmeza administrativa del acuerdo que resuelva el recurso a la reclamación interpuesta.”

Artículo 24: Entendemos que esta exigencia, con carácter general como se produce, es excesiva y supone incrementar las cargas formales en todos los casos, cuando por la vía del procedimiento de gestión se pueden obtener los mismos resultados más selectivamente.

En cuando a las Disposiciones vamos a realizar comentarios sobre tres de ellas, así:

- La Disposición Adicional Primera: Dado que la Comunidad Autónoma de Extremadura ya había ejercitado las competencias normativas en materia de tributos cedidos, habiéndose publicado la Ley 8/2002, de 14 de noviembre, de Reforma Fiscal y que de nuevo, cuando el Anteproyecto de Ley que hoy dictaminamos se convierta en norma legal, nos encontraríamos con la dificultad de que la regulación en materia de tributos cedidos se contendrá básicamente en dos normas con rango legal, por ello nos parece muy acertada la previsión incluida en esta Disposición estableciendo ya una delegación legislativa al Consejo de Gobierno para que en el plazo de un año proceda a aprobar un texto refundido de todas las disposiciones autonómicas vigentes en materia de tributos cedidos, con ello se evitará la dispersión normativa y se concentrará en un solo instrumento legal toda la regulación de la materia, facilitando con ello su conocimiento y aplicación.

- La Disposición Transitoria determina que las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas contenidas en esta ley serán de aplicación desde el 1 de enero de 2005, es decir, de algún modo, se reconocen efectos retroactivos a una ley tributaria. Esta medida, que compartimos, se justificaría por cuanto las modificaciones que se introducen suponen una reducción en la carga impositiva para determinados

colectivos y de otra parte supone coherencia con la ley estatal en el sentido de que el periodo impositivo se extiende desde el 1 de enero al 31 de diciembre.

- La Disposición Derogatoria amén de la Derogación general de las normas que se opongan a lo establecido en la presente Ley hace una derogación expresa del apartado 2 del artículo 6 de la citada Ley 8/2002, de 14 de noviembre, en el cual se fijaba que “para aquellas transmisiones de viviendas calificadas de Protección Oficial, que no hayan perdido esta calificación y que no gocen de la exención en el impuesto (Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), se aplicará el 4 por ciento”.

IV) CONCLUSIÓN.

EL CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL DE EXTREMADURA, en su sesión plenaria celebrada el 24 de octubre de 2005 **aprobó**, por unanimidad, el precedente DICTAMEN sobre el “**Anteproyecto de Ley de Reforma en Materia de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Extremadura**”, con las valoraciones generales y específicas en él contenidas.

EL SECRETARIO GENERAL

José Manuel Rodríguez Muñoz.

Vº. Bº.
EL PRESIDENTE

Luis Plá Rubio