

D I T A M E

Ditame
2/08

sobre o anteproxecto de
Lei de regulación
do **imposto** sobre
sucesións e doazóns
de Galicia



A P R O B A D O P O L O P L E N O O 1 8 D E A B R I L



Este documento está tamen dispoñible en
www.ces-galicia.org

ANTECEDENTES

1.- En data 14 de febreiro de 2008 tivo entrada no Consello Económico e Social oficio do presidente da Xunta de Galicia remitindo, para o seu preceptivo ditame, o anteproxecto de lei de regulación do imposto sobre sucesións e doazóns de Galicia.

2.- O texto do borrador foi enviado ao presidente e aos membros da Comisión Sectorial nº 2: *Sector Público e Benestar Social*, competente por razón da materia, para a elaboración da correspondente proposta de ditame. Así mesmo, tal como establece o Regulamento de Réxime Interno do CES, deuse conta á Comisión Permanente da entrada de solicitude de ditame.

3.- O día 19 de febreiro remitiuse aos membros a documentación para comezar os traballos de elaboración do ditame. A primeira sesión da Comisión Sectorial, co fin de iniciar os traballos de reflexión sobre a proposta de ditame, foi convocada polo seu presidente para o 7 de marzo.

4.- A Comisión Sectorial, na súa sesión 16/08, acorda aprobar a proposta de ditame, con data 14 de abril, e a remite ao presidente do Consello para a súa tramitación.

5.- O presidente do CES, de acordo coa Comisión Permanente do organismo, convoca o Pleno do Consello, que na súa sesión 2/08, do 18 de abril, e tras coñecer o texto remitido, acorda aprobar o seguinte

DITAME

sobre o anteproxecto de lei de regulación do imposto sobre sucesións e doazóns de Galicia.

ESTRUTURA E CONTIDO

O anteproxecto de lei sometido a ditame ten por obxecto a actualización do imposto de sucesións e doazóns á luz das modificacións realizadas noutros impostos e dos cambios operados na sociedade dende a promulgación da norma actual que o regula, que data de 1987, ademais dunha adecuación ás peculiaridades propias da Comunidade Autónoma de Galicia, dada a condición de imposto cedido e a cesión de capacidade normativa ás CCAA no actual sistema de financiamento.

O anteproxecto de lei estrutúrase en catro títulos, tres disposicións adicionais, dúas transitorias, unha derogatoria e tres finais.

CONSIDERACIÓNS XERAIS

1.- O CES avalía positivamente a nova regulación do imposto sobre sucesións e doazóns no senso de que establece a práctica exención impositiva na transmisión hereditaria da vivenda habitual, así como a exención das herdanzas en xeral até 125.000 € por persoa herdeira, e o mellor tratamento das correspondentes a descendentes menores de 25 anos ou persoas minusválidas. O CES considera igualmente positiva a ampliación de 30.000 a 60.000 € de redución nas doazóns para adquisición de vivenda habitual a fillos e fillas menores de 35 anos. O mesmo cabe dicir do réxime impositivo da transmisión por sucesión ou doazón de pequenas empresas individuais ou familiares e das explotacións agrarias.

Tamén merece unha consideración positiva por parte do CES, a equiparación ao matrimonio, a efectos da aplicación desta lei, das parellas de feito inscritas no Rexistro de Parellas de Feito de Galicia, en liña coa recente lexislación na materia.

2.- O CES considera especialmente oportuna para a seguridade xurídica a elaboración dunha norma reguladora específica, fuxindo da práctica de regular a través da lei de orzamentos, a pesar de que a este consello lle suscita dúbidas a ampla habilitación que se outorga na disposición final terceira para levar a cabo modificacións do imposto a través das leis de orzamentos.

3.- O CES entende necesaria a eliminación da linguaxe sexista, que se utiliza nalgún apartado do presente anteproxecto de lei.

CONSIDERACIÓNS PARTICULARES

1^a.- O CES considera que na **exposición de motivos** do anteproxecto de lei, debería figurar que foi sometido a ditame do Consello Económico e Social de Galicia.

2.- O CES considera que na **exposición de motivos**, debería ampliarse a explicación sobre a necesidade e oportunidade da norma. Así mesmo, o CES entende que debería facerse referencia aos motivos que levan a presentar a regulación, con xustificación dos feitos diferenciadores, nos que se basean os tratamentos distintos ou peculiares de determinados supostos fácticos.

Finalmente o CES estima que a exposición de motivos limítase a anticipar o contido do articulado, sen que se motive, en cada caso concreto, a necesidade e obxectivo de cada regulación.

3.- O **artigo 1** do anteproxecto de lei regula as reducións por parentesco, nos casos de adquisicións por causa de morte.

O CES considera que, no chamado Grupo II, hai un tratamento excesiva-

mente desigual entre os colectivos de descendentes e adoptados/as de 21 anos ou máis e menores de 25 anos, e o colectivo de 25 anos ou máis, cónxuxes, ascendentes e adoptantes .

Por unha banda o CES considera que o límite dos 25 anos está afastado da realidade social actual, polo que debería ampliarse, e, por outra, o CES entende que as escalas de redución deberían ser graduais.

4.- O artigo 3 do anteproxecto sometido a ditame regula a redución pola adquisición das indemnizacións da síndrome tóxica.

O CES entende que existe un erro no título do artigo e que debería substituírse a expresión “*tóxico*” por “*tóxica*”.

5.- O artigo 5 regula a redución pola adquisición de bens e dereitos afectos a unha actividade económica e de participación en entidades.

O **apartado d)** do **artigo 5** dispón como circunstancia necesaria para acadar unha redución do 99% do valor, que a persoa adquirente manteña o adquirido e cumpra os requisitos da exención do imposto do patrimonio durante os cinco anos seguintes ao devengo do imposto.

O CES considera que a expresión “*que a persoa adquirente manteña o adquirido*” pode resultar confusa polo que se propón a súa substitución pola expresión “*que a persoa adquirente manteña a propiedade do adquirido*”.

Por outra banda o CES entende que se debería de ter en conta, no citado **apartado d)**, que o imposto sobre o patrimonio, segundo os compromisos políticos publicamente enunciados, vai ser obxecto de desaparición, polo que na práctica estar exento do mesmo non poderá ser un condicionante.

6.- O artigo 6 do anteproxecto de lei regula a redución pola adquisición de explotacións agrarias e de elementos afectos.

O **apartado d)** do **artigo 6** dispón como condición para acadar a redución no imposto do 99% do valor da explotación na adquisición mortis causa da

mesma, que a explotación agraria viñese exercendo efectivamente actividades agrarias durante un período superior aos dous anos anteriores ao devengo do imposto.

O CES entende que, dado que medidas como as contempladas teñen a finalidade de evitar a creación de actividades económicas e profesionais “artificiais” para obter beneficios, tería máis sentido que se impuxese esta condición nas transmisións intervivos. Por todo o sinalado o CES considera que se debería de eliminar o citado apartado d) do artigo 6.

7.- O artigo 7 do anteproxecto de lei regula a redución por adquisición de vivenda habitual.

O **apartado 1** do citado **artigo 7** regula un límite de redución máximo de 600.000 euros, así como, establece a porcentaxe de redución en función de tramos de valor real do inmovible, establecendo o primeiro tramo ata 150.000 euros.

O CES entende que, en relación ao límite de 600.000 euros, este debería reducirse para achegalo aos valores medios da vivenda.

Así mesmo, o CES considera que a contía do primeiro tramo de valor real do inmovible deberían incrementarse para axustarse aos valores reais da vivenda.

8.- O artigo 8 do anteproxecto de lei regula a redución pola adquisición de fincas rústicas incluídas na Rede Galega de Espazos Protexidos.

O CES considera que os beneficios que se articulan para as fincas rústicas de dedicación forestal localizadas en espazos protexidos deberían ser extensivos a outras actividades agrarias situadas nos nomeados espazos protexidos; isto é, en reservas naturais, parques nacionais, parques naturais, en monumentos naturais, en humidais protexidos, en zonas de paisaxe protexida, ou en zonas de especial protección dos valores naturais.

Por outra banda, o CES entende que os beneficios regulados neste **artigo 8** deberían articularse en función de criterios como poderían ser, entre outros, a residencia na zona/comarca, e o exercicio da actividade.

9.- O artigo 13 do anteproxecto de lei regula a redución pola adquisición de bens e dereitos afectos a unha actividade económica e de participacións en entidades.

O **apartado d)** do nomeado **artigo 13** dispón como circunstancia necesaria para acadar unha redución do 99% do valor de adquisición, que á empresa individual, ao negocio profesional ou ás participacións lles sexa de aplicación, na data de devengo do imposto, a exención regulada no apartado 8º do artigo 4 da lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Tal como se sinalou na **consideración particular 5** deste ditame, o CES entende que se debería de ter en conta, no citado **apartado d)**, que o imposto sobre o patrimonio, segundo os compromisos políticos publicamente enunciados, vai ser obxecto de desaparición, polo que na práctica estar exento do mesmo non poderá ser un condicionante.

10.- Os artigos 13 e 14 do presente anteproxecto de lei regulan respectivamente a redución pola adquisición de bens e dereitos afectos a unha actividade económica e de participacións en entidades e a redución pola adquisición de explotacións agrarias.

O CES considera que se deberían de ampliar as reducións propostas aos casos de incapacidade total para a profesión habitual, a aqueles supostos de suxeitos directa e persoalmente vinculados á actividade económica, con especial referencia ás explotacións agrarias.

11.- O artigo 16 do anteproxecto de lei regula a redución pola adquisición de diñeiro destinado á adquisición de vivenda habitual.

O **apartado a)** do citado **artigo 16** dispón como un dos requisitos para a aplicación da redución do 95% da base imponible do imposto, que, en caso de muller vítima de violencia de xénero, esta non debe ser titular doutra vivenda.

O CES considera importante que se aclare o alcance do termo “titular”, no senso de si se está a referir á titularidade única da vivenda, ou ben si se inclúe

a cotitularidade da mesma; xa que o CES entende que a cotitularidade dunha vivenda non debe ser considerada como aspecto restritivo á hora de aplicar a redución do imposto.

Santiago de Compostela, 18 de abril de 2008

Vº e P.
O PRESIDENTE

O SECRETARIO XERAL

Asdo.: Pablo Egerique Martínez

Asdo.: Eliseo Sastre Serrano

VOTOS PARTICULARES

VOTO PARTICULAR que subscriben CIG, CCOO, UGT, SLG, Consumidores e Usuarios e Universidade de A Coruña

Como complemento das consideracións xerais e particulares aprobadas por unanimidade na Comisión Sectorial 2, as organizacións e entidades que subscribimos este Voto Particular, consideramos necesario efectuar as seguintes consideracións:

Sen prexuízo da valoración positiva do anteproxecto que se manifesta no ditame, consideramos sen embargo realmente moi negativa a rebaixa dos tipos máximos –do 34 ao 18% no caso das sucesións, e do 34 ao 9% nas doazóns– na transmisión das grandes fortunas e patrimonios elevados a descendentes ou adoptados, cuestión esta que aporta unha acusada regresividade á regulación deste imposto, e que sería causa fundamental da minoración nos ingresos do erario público galego, nunha grande parte dos aproximadamente 90 millóns de euros anuais que se preveen na memoria económica que acompaña ao anteproxecto de lei.

Debería apostarse por manter a progresividade fiscal, reducindo gradualmente a tarifa, de xeito que a diminución fose maior nos primeiros tramos da base liquidáble e menor nos últimos, xerando aforro nas bases máis pequenas.

En relación coa dita minoración dos ingresos, preocúpanos a ausencia de referencias ao xeito de cómo se vai efectivizar a súa compensación orzamentaria, xa que, se esta derivase nun deterioro da calidade das prestacións sociais e servizos públicos, podería eliminar os efectos positivos sinalados en relación ás persoas de rendas máis modestas ou medias na consideración xeral primeira deste ditame.

Temos tamén que facer patente o noso rexeitamento e inquietude pola competencia fiscal á baixa que se está a producir, neste caso e tamén con

carácter xeral, baixo diversos pretextos —nesta ocasión, pola posibilidade de cambios da residencia habitual a comunidades autónomas veciñas cun réxime máis “favorable”— que veñen a supoñer constantes mermas na imposición directa e progresiva e paralelamente, o incremento da recadación de impostos indirectos, que son iguais para todas as persoas sen distinción da súa capacidade económica. E todo isto nun país que mantén un enorme diferencial co contorno europeo na porcentaxe do Produto Interior Bruto investido no capítulo social.

Entendemos que o imposto de sucesións e doazóns é un imposto directo e progresivo que ten como fin último, dentro do sistema tributario, contribuír á redistribución da riqueza. Daquela, o anteproxecto de Lei de regulación do imposto de sucesións e doazóns de Galicia, tal e como se propón, supón un impacto inmediato na forma de configurar o noso sistema tributario e na forma de exercer a presión fiscal sobre os galegos e galegas, pois continúaase, como antes se dixo, elevando o peso relativo dos impostos indirectos en relación aos directos.

Finalmente, entendemos positivo que o goberno de Galicia considere necesaria esta figura impositiva e opte polo seu mantemento, dentro da súa estrutura tributaria. O imposto sobre a renda tende a non gravar suficientemente o conxunto de rendas derivadas do capital, polo que os impostos sobre as transmisións de balde (con índices de progresividade adecuados e un mínimo exento razoablemente alto) podería corrixir esta situación sometendo a tributación estas “ganancias sen esforzo”, de forma substancial e diferenciada. Porén, as reformas recentemente aprobadas non contribúen o suficiente para mellorar os aspectos equitativos e redistributivos vinculados a este imposto, ao limitar a súa aplicación a determinados tipos de riqueza, a existencia de múltiples exencións e tratos de favor que restrinxen o seu ámbito de aplicación. Coas novidades introducidas por este anteproxecto, non é difícil advertir que o imposto non se vai a aplicar na maior parte das transmisións, como xa se reconece na memoria económica da Lei.

Para rematar, dúas consideracións particulares:

Respecto do *Artigo 5: Redución pola adquisición de bens e dereitos afectos a unha actividade económica e de participación en entidades*, desaparece o requisito que se sinalaba no artigo 2,3 c) da Lei 3/2002, que di “cando se trate de participación en entidades, estas teñan a consideración de

empresas de reducida dimensión”. Con respecto á regulación actual, amplíase o abano da modificación. Se coa lexislación vixente quere excluírse do beneficio ás empresas máis alá de determinados parámetros económicos, co texto proposto desaparece esa limitación. Entendemos que sería necesario introducir algún límite cuantitativo en canto a consideración dunha empresa como familiar en relación ao seu tamaño, pois a aplicación exclusiva da porcentaxe de participación pode levar a considerar como familiar a empresas multinacionais.

E respecto ao *Artigo 23: Dedución para adquisicións mortis causa por suxeitos pasivos do grupo I*, a dedución do 99% é para todos os suxeitos pasivos, sen entrar en consideración a situación económica dos/as beneficiarios/as, atacando polo tanto o carácter social do imposto.

VOTO PARTICULAR
que formula a representación da
Confederación de Empresarios de Galicia (Grupo Segundo)

Os conselleiros do Grupo Segundo, integrado polos representantes da Confederación de Empresarios de Galicia, manifestan a súa posición sobre o contido do Ditame aprobado polo Consello Económico e Social de Galicia na sesión ordinaria do Pleno celebrada o 18 de abril de 2008 sobre o Anteproxecto de Lei, unha vez emitido voto positivo sobre este.

A) CONSIDERACIÓNS XERAIS.

A Confederación de Empresarios de Galicia quere manifestar que comparte a valoración positiva da nova regulación de conformidade co establecido na consideración xeral primeira do texto do Ditame e que esta avaliación positiva faise sobre a base da profundación do texto proxectado na redución do gravame impositivo sobre as sucesións e doazóns. Avaliación positiva que

o grupo segundo estende tamén á redución dos tipos impositivos e á redución de tramos para a simplificación da tarifa.

A Confederación de Empresarios de Galicia comparte o obxectivo de evitar que a fiscalidade desincentive as actividades empresariais e provoque a deslocalización de individuos e patrimonios, e de adoptar medidas que propicien a canalización do aforro cara ao investimento produtivo, así como a necesidade de armonizar a normativa aos cambios producidos na realidade social e nas diferentes comunidades autónomas.

Nesta tendencia inxírese a reforma proxectada que, en xeral, pensamos que é unha mellora respecto á situación actual en Galicia e que supón un primeiro paso de importancia na liña de reducir progresivamente a imposición sobre este tipo de transmisións.

B) CONSIDERACIÓNS PARTICULARES.

Aínda que tendo en conta a consideración positiva mencionada con anterioridade, maniféstanse as seguintes observacións particulares que o GRUPO SEGUNDO entende que de aceptarse no texto definitivo mellorarían a normativa proxectada.

1.- Artigos 5 e 13.

O texto regula nos artigos 5 e 13, a “redución pola adquisición de bens e dereitos afectos a unha actividade económica e de participacións en entidades” para as adquisicións por causa de morte e para as adquisicións lucrativas entre vivos, respectivamente.

En ambos os casos, a norma esixe como requisito (letras b) e d) respectivamente):

“que na data de devengo do imposto, á empresa individual, ao negocio profesional ou ás participacións lles sexa de aplicación a exención regulada no apartado 8º do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio. Para estes efectos, a participación do suxeito pasivo no capital da entidade debe ser:

- con carácter xeral, do 50 por 100 como mínimo, xa sexa de forma individual ou conxuntamente co seu cónxuxe, ascendentes, descendentes ou cola-

terais de ata cuarto grao do falecido, xa teña a súa orixe o parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción.

- do 5 por 100 computado de forma individual, ou do 20 por 100 conxuntamente co seu cónxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de ata cuarto grao do falecido, xa teña a súa orixe o parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción, cando se trate de participacións en entidades que teñan a consideración de empresas de reducida dimensión de acordo co disposto no artigo 108 do Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo, polo que se aproba o texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

A composición do grupo de parentesco realizarase con respecto a cada suxeito pasivo, tanto para o cómputo da porcentaxe de capital como para o requisito das funcións de dirección.

No caso de que só se teña dereito parcial á exención regulada no apartado 8º do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, tamén será aplicable, na mesma proporción, esta redución”.

Debe sinalarse que a medida que as xeracións e o tempo pasan e a empresa medra –cando con moito esforzo e sorte consegue facelo–, ás veces con adquisicións, integracións, fusións, etc., manter a porcentaxe tan elevada do 50% é máis difícil.

Polo tanto, propoñemos que se considere a asimilación dos requisitos esixidos á totalidade das empresas aos que se lles esixen ás pemes, tanto en doazóns coma en sucesións, é dicir, o 20% de participación mínima da familia ou o 5% individual, xa que, se non, parecería que a vontade do lexislador é penalizar as que conseguen medrar, cuestión que evidentemente ninguén pode pensar.

En segundo lugar, parécenos que as vantaxes da reforma para as empresas non deberían estar vinculadas ós requisitos establecidos para gozar da exención do imposto sobre o patrimonio e o seu mantemento nos cinco anos seguintes ao devengo do imposto.

Por último, o grupo segundo considera que as consideracións reflectidas no texto do Ditame ao apartado d) do artigo 6 (consideración particular 6) deben reproducirse tamén para o artigo 5, letra e).

2.- Delimitación dos requisitos referentes ao grupo de parentesco para os efectos da redución pola adquisición de participación en entidades.

Ao regularse expresamente nos artigos citados no apartado anterior que “a composición do grupo de parentesco se realizará con respecto a cada suxeito pasivo”, a norma galega apártase da interpretación que a Dirección General de Tributos (DGT) neste punto realiza ao considerar esta cuestión, posto que na devandita interpretación se permite a determinación do cumprimento do requisito da composición do grupo de parentesco desde calquera membro dun hipotético grupo.

(Sirva para estes efectos a consulta vinculante V916-07, do 4 de maio de 2007*).

Por tanto, a regulación autonómica, neste punto, sen entrar a discutir en ningún momento, a plena autonomía do lexislador galego para definir o beneficio fiscal como considere máis oportuno, pode producir nalgúns casos concretos efectos que quizais non son os desexados, especialmente en relación con grupos familiares moi disgregados por estirpes, nos que nos atopamos ante terceiras ou incluso cuartas xeracións desde a fundación dunha compañía.

Na nosa opinión, este aspecto comentado é contrario ao espírito que subxace na reforma, que ofrece como unha das novidades máis importantes a extensión do grupo familiar para os efectos do cómputo da porcentaxe mínima de participación ata o cuarto grao colateral, sen dúbida pensando en posibilitar o acceso ao beneficio fiscal a compañías familiares que foron capaces de xerar valor e permanecer máis alá das primeiras xeracións.

Pois ben, é precisamente nestes casos, en grupos familiares nos que a disgregación en diferentes estirpes pode ofrecer unha gran casuística, nos que o cómputo do grupo de parentesco tal e como o regula o anteproxecto, leva consigo unha importante minoración dos supostos susceptibles de beneficiarse da redución.

* Dise na devandita consulta que “esta dirección xeral sostivo de forma reiterada (p. ex. en contestación, entre outras, a consultas 0038-99, 1664-99, 0422-00 e V0117-04, respectivamente, dos días 15 de xaneiro de 1999, 24 de setembro de 1999, 3 de marzo de 2000 e 23 de setembro de 2004 ou na que se adxunta ao escrito, V0448-06, do 15 de marzo de 2006) o seguinte criterio interpretativo: dado que a lei non estableceu un suxeito pasivo específico de referencia, para os efectos da exención no imposto patrimonial, pode tomarse en consideración calquera suxeito pasivo sempre que en relación co mesmo os integrantes do grupo non excedan do grao de parentesco establecido pola lei, que todos e cada un participen nalgunha medida no capital da entidade e que polo menos un deles exerza as funcións directivas e perciba as correspondentes remuneracións co mínimo esixido tamén pola lei”.

Poñamos como mostra o exemplo do grupo de parentesco formado por catro primos integrantes dunha estirpe familiar cuxo tronco común é o avó, aínda vivo. Neste grupo familiar (avó, fillos e netos) teñen o 50% dunha compañía. Pois ben, o falecemento dun dos netos, deixando herdeiros os seus fillos, priva sen máis da aplicación do beneficio fiscal, o cal non ocorrería si a norma permitise a construción do grupo de parentesco para estes efectos desde un calquera dos membros do grupo familiar.

3.- Réxime da solicitude da aplicación de reducións. Formas de interpretar a opción do suxeito pasivo.

Dentro da nosa análise destacaríamos tamén a conveniencia de precisar na norma de rango legal o réxime aplicable ás opcións do suxeito pasivo na aplicación dos diferentes beneficios fiscais relativos á empresa (os autonómicos e os estatais) de xeito que o incumprimento a posteriori dalgún dos requisitos dun dos devanditos beneficios non levase á imposibilidade de aplicación do outro beneficio con respecto ao cal si se cumpren os requisitos polo feito de que inicialmente non se solicitou expresamente a súa aplicación polo suxeito pasivo.

4.- Enxoval doméstico vs. Redución empresa familiar.

Tendo en conta que o enxoval doméstico se computa na normativa do imposto vía presunción do seu valor, agás proba en contra, e tendo en conta que a devandita presunción establece, en liñas xerais e para os efectos que agora importan, que o enxoval doméstico supón o 3% do caudal sucesorio do causante, sen descontar deste cómputo os bens e dereitos que gozan de redución (v. gr. participacións en entidades), cremos que sería acertado incluír algún tipo de corrección para que na devandita valoración non se tivese en conta o patrimonio que é obxecto de redución, posto que parece coherente que se o valor dun ben non forma parte (polo menos parcialmente) da base liquidable do imposto, o devandito valor tampouco se tome en conta para o cómputo do enxoval doméstico.

A forma de realizalo sería a través dunha dedución ou bonificación en cota que limitase o efecto derivado do cálculo de enxoval doméstico nestes casos.
