

# PROPUESTAS PARA UNA FISCALIDAD MÁS COMPETITIVA (I)



19 de diciembre del 2019

## INDICE

<b>I. INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>4</b>
<b>II. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS .....</b>	<b>10</b>
2.1. El impuesto, su repercusión económica y su entorno.....	10
2.2. Problemática y propuestas de reforma. ....	12
2.2.1. El IAE grava de forma no ajustada a la realidad empresarial las actividades económicas que ya vienen gravadas de forma ajustada por los impuestos sobre sociedades y sobre la renta de las personas físicas. ....	12
2.2.2. Problemática en la utilización del elemento tributario potencia “instalada”. ....	12
2.2.3. Problemática en la interpretación de elementos tributarios. ....	13
2.2.4. Problemática de la estacionalidad (ejemplo hoteles). ....	14
2.2.5. Problemáticas de los aparcamientos (ejemplo establecimientos comerciales).....	14
2.2.6. Equiparación de supermercados a hipermercados en la actividad de panadería.....	15
2.2.7. Problemática de resultados económicos no positivos y la falta de fomento de actividades relacionadas con los objetivos de desarrollo sostenible (ODS).....	16
2.2.8. Problemática de las bonificaciones potestativas.....	16
<b>III. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.....</b>	<b>17</b>
3.1. El impuesto. ....	17
3.2. Problemática y propuestas de reforma. ....	20
3.2.1. La configuración original del impuesto como tributo temporal y su “recuperación” durante la última crisis como fuente de ingresos para apoyar el sostenimiento del gasto público —por no haber otros recursos más ajustados al principio de capacidad económica— ya no se sostienen. ....	20
3.2.2. Falta de incentivos a la retención y atracción de grandes patrimonios a la Comunitat Valenciana ..	20
3.2.3. Problemática provocada por la diferencia entre los valores catastrales y los valores reales.....	21
3.2.4. Problemática de confiscatoriedad en los tipos impositivos. ....	22
3.2.5. Falta de incentivos a determinadas inversiones.....	22
3.2.6. Insuficientes incentivos a la atracción de inversiones tecnológicas e inversiones en I+D, así como en la atracción de talento relacionado con estas actividades.....	22
3.2.7. Falta de incentivos para la atracción de empresas y negocios “virtuales”, que habitualmente deslocalizan sus actividades buscando territorios de baja tributación .....	23
3.2.8. Insuficientes incentivos para nuevas actividades y proyectos generadores de empleo.....	23

3.2.9. Insuficientes incentivos que faciliten la aplicación de las ventajas fiscales sobre las empresas familiares a las distintas situaciones de sucesión en las mismas.....	23
3.2.10. Insuficientes incentivos a la actividad de alquiler sobre viviendas con contratos a largo plazo, .....	24
3.2.11. Insuficiente protección de los patrimonios pertenecientes a contribuyentes con discapacidad. ....	25
<b>IV. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES .....</b>	<b>26</b>
4.1. El impuesto. ....	26
4.2. Problemática y propuestas de reforma. ....	29
4.2.1. Problemática en la continuidad de la empresa familiar. ....	29
4.2.2. Problemática en la tributación en la sucesión de tíos a sobrinos. ....	31
4.2.3. Problemática respecto de la tributación en el ISD (modalidad de sucesiones) del ajuar doméstico. ....	34
4.2.4. Problemática en la obtención de aplazamientos de las cuotas en el ISD (modalidad sucesiones) derivadas de la transmisión de la empresa familiar. ....	35
4.2.5. Problemática en la tarifa del impuesto. ....	36
<b>V. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS .....</b>	<b>37</b>
5.1. El impuesto. ....	37
5.2. Problemática y propuestas de reforma. ....	38
5.2.1. El efecto en cascada eleva los costes a niveles disuasorios para la adquisición de viviendas usadas .....	38
5.2.2. Problemática de los elevados costes en el cambio de vivienda por parte de los ciudadanos y su adecuación a sus necesidades vitales, y conseguir una mayor liquidez para el mercado de viviendas. ....	40
5.2.3. Falta de estímulo a la adquisición de vivienda habitual en la atracción de talento. ....	41
5.2.4. Falta de incentivo a la adquisición de inmuebles para actividades económicas no especulativas. ....	41
5.2.5. Problemática en la valoración de inmuebles. ....	42
<b>30 PROPUESTAS PARA UNA FISCALIDAD MÁS COMPETITIVA (I) .....</b>	<b>43</b>

## I. INTRODUCCIÓN

La actual estructura económica de la Comunitat Valenciana, en combinación con la tendencia que marca la coyuntura en los últimos trimestres, ofrece un panorama complejo.

Las diferentes iniciativas aplicadas en los años posteriores a la última gran crisis no han logrado afianzar las bases hacia un modelo económico más sostenido, más inteligente y más sostenible. El objetivo 2020 para la industria es claramente inalcanzable y la industria de la Comunidad está perdiendo peso específico desde 2018. Las ratios de productividad, I+D+i, inversión, paro, renta per cápita, por citar algunas, nos ubican en posiciones por debajo de la media nacional y a mayor distancia todavía de los correspondientes a la Unión Europea. Por su parte, el sector público tampoco ha logrado elevar de forma sustancial sus niveles de productividad, y el injusto e inequitativo sistema de financiación autonómica resulta absolutamente pernicioso para los intereses de los ciudadanos y las empresas.

Los datos que de coyuntura económica de los últimos trimestres confluyen en una clara senda de ralentización. Los ritmos de avance y las perspectivas de futuro ubican a la economía valenciana en una horquilla de crecimiento similar a la de la media nacional y superior a la de la media de la Unión Europea, pero la trayectoria apunta a un crecimiento más débil y por debajo del potencial.

En el entorno internacional, el neoproteccionismo, los riesgos geoestratégicos, el *brexít* y los bajísimos niveles en los tipos de interés, entre otros aspectos, dibujan un escenario lleno de incertidumbres.

Ante este escenario, dado que la política monetaria instrumentada por el Banco Central Europeo parece haber agotado su recorrido -y su eficacia-, debemos aprovechar los mecanismos de la política fiscal para coadyuvar al logro de los objetivos macroeconómicos; tanto en la reforma del modelo productivo como en la gestión del ciclo económico.

Es evidente que, según se desciende en los niveles del Estado —central, autonómico, provincial y local—, los grados de autonomía real de la política fiscal y los márgenes de maniobra disminuyen. Una clara muestra de ello es la crónica infrafinanciación que sufre la hacienda autonómica de la Comunitat Valenciana. La CEV

fue una de las primeras organizaciones en reclamar una reforma del sistema y ha participado desde el principio en la reivindicación por un Finançament Just.

Sin embargo, sin dejar de exigir la reforma del sistema de financiación autonómica, que aporte a la Comunidad, como mínimo, los mismos recursos que a la media nacional en términos de competencias homogéneas y habitante ajustado, la CEV también defiende que, en aras de atender más y mejor a los ciudadanos/contribuyentes, antes de aumentar la presión fiscal, deberían agotarse los recorridos en mejoras de la gestión pública y en la lucha contra la economía sumergida.

Los impuestos son clave para la hacienda pública y, con ello, para el sostenimiento del modelo de Estado de bienestar configurado en la Carta Magna y que entre todos se debe preservar.

La fiscalidad, por su parte, es clave para las empresas, porque debe favorecer la actividad económica y la creación de empleo y evitar distorsiones de mercado interior por la falta de coordinación entre impuestos autonómicos y locales sobre una misma actividad.

Según el último informe “Paying Taxes 2019 (PwC y Banco Mundial), teniendo en cuenta todas las figuras impositivas, las empresas españolas soportaron en 2017 una carga tributaria con un tipo real del 47,0 % sobre beneficios; 7,7 puntos porcentuales por encima de la media de la Unión Europea (39,3 %).

Conscientes, pues, del contexto estructural y coyuntural de la economía de la Comunidad, del encorsetamiento al que están sometidas las arcas de la Generalitat y de los ayuntamientos, pero conscientes, también, de la fiscalidad a la que están sometidas las empresas valencianas, así como de sus necesidades para poder seguir avanzando en sus niveles de competitividad y, así, generar empleo de calidad, la CEV presenta este informe con un triple objetivo:

- aligerar la factura fiscal de los agentes económicos que deben seguir generando actividad económica y empleo,
- equiparar la carga tributaria a la vigente en otros enclaves económicos de España y de su entorno, para reducir lastres en la competitividad, y
- avanzar en seguridad jurídica y predictibilidad, para reducir la incertidumbre e incentivar las inversiones privadas.

La CEV dispone de datos y análisis económicos y fiscales que le permiten proponer medidas fiscales ajustadas al modelo y el sistema económico de la Comunitat. Este conocimiento, junto con el nuevo escenario político resultante de las últimas elecciones autonómicas y locales, así como de las líneas del Acuerdo del Botànic 2, permiten enfocar y desarrollar propuestas interesantes, no sólo coyunturalmente, sino también estructuralmente.

Respecto del Acuerdo del Botànic 2, desde la CEV se quiere llamar la atención sobre algunos aspectos que siguen la senda de las políticas aplicadas en otras comunidades autónomas, como la andaluza, y que, sin duda, se han podido aplicar gracias, en parte, a la disponibilidad de información estadística y económica. La Junta de Andalucía proporciona desde hace años un histórico con la recaudación por figuras tributarias. Esta información facilita el análisis de las mejores medidas fiscales a adoptar de cara a una financiación autonómica y a una cobertura de servicios más eficientes.

Entrando en el análisis de las propuestas de este informe y siguiendo las propuestas del Acuerdo del Botànic 2 en el eje sexto “Fiscalidad progresiva, financiación justa e intereses valencianos”, se considera necesario realizar las siguientes menciones.

1. A fin de poder incidir realmente en la progresividad del sistema tributario, y no tanto en la progresividad de cada impuesto, dado que éste no es el mandato del artículo 31 de la Constitución Española, se propone que la Generalitat recopile la información económica necesaria, al modo que lo hace la Junta de Andalucía en la Consejería de Hacienda, Industria y Energía (véase: [Estadísticas elaboradas por la Agencia Tributaria de Andalucía](#)). La información sobre el impacto real de cada impuesto facilitará el análisis de la realidad del tejido empresarial de esta Comunidad, la repercusión de las variaciones fiscales sobre el crecimiento y, lo más importante, la propuesta de medidas sensatas de política fiscal.
2. En aras de avanzar en la vertebración de la toda la Comunidad, la CEV apuesta, como se verá en el informe, por beneficios fiscales a la protección de las zonas despobladas bajo la premisa, no tanto de subvencionar actividad en zonas despobladas, sino de promover la misma e incentivar a la iniciativa empresarial para conseguir con ella la protección, población y mantenimiento de la zona.
3. Dado que la distribución de competencias entre Estado y Comunidades autónomas es una realidad que exige el fortalecimiento de las instituciones de tutela, así como mayores y más eficientes grados de coordinación, se propone reforzar la Agencia Tributaria Valenciana (ATV).  
En este sentido, se sugieren las siguientes propuestas de coordinación e intercambio de información para cubrir lagunas o discordancias que el sistema tributario sufre y que podrían ser cubiertas con capacidades técnicas de supervisión e información:
  - Emisión de resolución o consulta por parte de la ATV sobre la definición y límites de “Empresa familiar” con el objetivo de unificar criterios entre CC.AA. y entre los propios impuestos cedidos, y de este modo evitar el “*Tax treaty* Autonómico”:
    - valoración de los negocios,

- delimitación de los familiares que participan,
  - cómputo del porcentaje de rentas,
  - participación en varias empresas familiares y su participación, directa o indirecta, en grupos empresariales familiares,
  - empresas tenedoras de inmuebles, integradas en grupos empresariales, pero sin empleados, creadas con un motivo económico válido.
- Coordinación de normativas Estado y CC.AA.; Beneficios contradictorios:
    - La reserva de capitalización en el Impuesto sobre Sociedades es un beneficio fiscal interesante para capitalizar las empresas, sin embargo, se penaliza en el Impuesto sobre Patrimonio (IP) en la medida que este tributo, el IP, sólo aplica beneficios fiscales a aquellas empresas familiares que afectan el dinero y/o los bienes a una actividad y no aplica a las que “ahorran” los beneficios en reservas.
    - Los beneficios de la empresa familiar en sociedades *holding*, que en el ámbito estatal no ofrecen dudas, han sido incorporados de forma confusa en el ámbito autonómico.
  - En este mismo sentido, e incluso adelantándose a la propia creación del Observatorio Fiscal de la Comunitat Valenciana, cuyo propósito, según el Anteproyecto de Ley, es ser plataforma para planificar, estudiar y analizar la aplicación del sistema tributario valenciano, otra de las propuestas de la CEV es la de dotar de seguridad jurídica al sistema. El observatorio debería proporcionar mayor seguridad jurídica, procurando la aplicación de criterios homogéneos por parte de las oficinas liquidadoras.
4. En relación con la Financiación Autonómica, además de reivindicar un sistema más justo y equitativo, la CEV apuesta por la protección del territorio y de su población, de modo que las medidas propuestas pretenden evitar la fuga de talento, empresas y personas a otras comunidades autónomas. Para ello es preciso disponer de información actualizada sobre las contribuciones reales que por cada impuesto se perciben, y conocer si efectivamente, tal y como se intuye por los datos y estudios que dispone la CEV, evitando la fuga de talento provocada por impuestos como el Impuesto sobre Donaciones o el Impuesto sobre el Patrimonio, se fomenta la actividad empresarial, el tejido y, por tanto, se incrementa la contribución real.

El informe que ahora se presenta analiza cuatro figuras tributarias: el Impuesto sobre Actividades Económicas, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Con respecto al **Impuesto sobre Actividades Económicas**, desde la CEV se defiende su eliminación, al haberse quedado este tributo obsoleto en el marco de una fiscalidad moderna y gravar de forma objetiva, no ajustada a la realidad empresarial, actividades económicas y empresariales que ya vienen gravadas de forma ajustada por otros impuestos. Este impuesto grava la capacidad productiva en sus diversas manifestaciones más decimonónicas, pero no grava realmente las actividades económicas. Subsidiariamente, hasta la desaparición del impuesto, se propone una serie de medidas encaminadas a ajustar y clarificar determinados términos y elementos tributarios; evitar problemas de estacionalidad y ajustar las cuotas a la actividad real; detallar ciertos servicios auxiliares como no sujetos; evitar la tributación de empresas en pérdidas; fomentar la implementación de actividades relacionadas con los ODS; y transformar todas las bonificaciones potestativas en obligatorias.

Para el **Impuesto sobre el Patrimonio**, las propuestas van encaminadas a atraer y mantener en la Comunitat Valenciana grandes patrimonios, así como talento humano; a incentivar las inversiones *en start-ups*, en actividades socialmente responsables, en los ámbitos de la tecnología e I+D, y en aquellas inversiones que generen empleo. En aras de paliar la disfunción que provoca la diferencia entre los valores catastrales y los valores reales, se propone incrementar el mínimo exento a 1 millón de euros. También se proponen otras medidas para establecer criterios mediante resolución y consulta y evitar el gravamen acumulado de los inmuebles a lo largo del tiempo.

Sobre el **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, la CEV defiende ampliar la reducción en base imponible del 95% al 99%, extendiendo la reducción a todas las empresas, independientemente de su volumen de facturación, así como la extensión del ámbito subjetivo de la bonificación fiscal en la transmisión de empresa a empleados que cumplan determinadas condiciones. También propone ampliar al grupo III de parentesco las ventajas fiscales para la transmisión *mortis causa* (en el caso de que no existan descendientes) y la aplicación del coeficiente multiplicador por patrimonio preexistente correspondiente al grupo II. En cuanto al ajuar doméstico, con el fin de adaptar el impuesto a la realidad, se propone una reducción autonómica que neutralice su tributación, en la medida que nada tiene que ver el valor de las empresas con el ajuar doméstico que la familia pudiera tener. Finalmente, en la transmisión de empresa familiar se propone implementar un procedimiento específico para la concesión de aplazamientos de autoliquidación.



Con respecto al **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, con el fin de evitar el efecto cascada de los costes hasta niveles disuasorios en la adquisición de viviendas usadas, la CEV aboga por la introducción de una bonificación del 100 % en las adquisiciones de edificaciones realizadas por empresarios para su reforma y posterior venta o arrendamiento como vivienda. En aras de facilitar el cambio de vivienda por parte de los ciudadanos y su adecuación a sus necesidades vitales, se propone la supresión de dos requisitos que impiden la aplicación de la bonificación en la adquisición de viviendas usadas como pago del precio por parte de promotoras de viviendas nuevas. También se propone el establecimiento de un tipo reducido del 6 % para las viviendas adquiridas por personas físicas para uso de vivienda habitual, así como un tipo reducido o bonificado para la transmisión de inmuebles incluidos en la transmisión de la totalidad de una empresa a favor de terceros que continúen con la actividad económica.

Con todo, el documento, que **incluye 28 propuestas concretas**, ha sido presentado en la Junta Directiva de la CEV de fecha 21 de noviembre de 2019 que, tras su análisis y debate, lo suscribe.

En él han participado todos los miembros de la Comisión de Economía y Fiscalidad de la CEV, destacando su presidenta y coordinadora del grupo de trabajo del ISyD, Laura Vicente, así como los coordinadores de los tres grupos, Sandra Deltell (por IAE), Jaime Santonja (por IP) y Luis Chinchilla (por ITPy AJD).

La CEV está convencida, y así lo reivindica, que la Política Fiscal, además de proveer de los recursos necesarios para el sostenimiento del Estado del bienestar social, debe contribuir a mantener una economía dinámica, competitiva y generadora de empleo. En este sentido, un sistema fiscal autonómico moderno y competitivo es capaz de compensar reducciones en la presión fiscal con el efecto multiplicador que supone para la recaudación el incremento de la renta disponible de más agentes económicos con más capacidad de inversión y consumo: más recaudación con menor presión fiscal.

**Sin duda, estas medidas contribuirán a avanzar hacia una economía moderna, dinámica, competitiva, atractiva para inversiones autóctonas y foráneas, y con altos niveles de empleo, renta disponible y bienestar social.**

## II. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

### 2.1. El impuesto, su repercusión económica y su entorno.

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) es un **impuesto** directo, real, objetivo y periódico, que recae sobre las actividades empresariales, profesionales y artísticas, gravando el ejercicio de las mismas en territorio nacional.

El IAE entró **en vigor** el 1 de enero de 1992, sustituyendo a las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales y de Profesionales y Artistas y a los Impuestos Municipales sobre Radicación.

Se trata de un impuesto de **gestión compartida** entre la Administración Tributaria del Estado, que tiene atribuida la gestión censal, y la Administración Tributaria local, que tiene atribuida su gestión tributaria.

La **liquidación y recaudación**, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto, es llevada a cabo por los ayuntamientos.

En la actualidad, los **ingresos recaudados** por el IAE equivalen a cerca del 2 % del total recaudado por el conjunto de las entidades locales (1.587,8 millones de euros en 2017).

El **hecho imponible** está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas,

- se ejerzan o no en local determinado,
- se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto,
- se realicen o no con carácter habitual,
- se persiga o no el ánimo de lucro, y
- se logre o no beneficio.

**Sujetos pasivos:** tras el establecimiento de la exención general para las personas físicas, así como para las personas jurídicas y entidades cuando no alcancen un importe neto de la cifra de negocios de 1.000.000 de euros, los únicos sujetos pasivos que están obligados al pago del IAE son las personas jurídicas y entidades que superen el millón de euros de cifra de negocios.

Para el establecimiento de la **cuota tributaria** el IAE adopta una de las características más importantes de las antiguas licencias fiscales -la no existencia de base imponible ni de tipo de gravamen-, obteniéndose la cuota directamente de la aplicación de las tarifas del impuesto.

Por su parte, las tarifas del impuesto contienen una relación de actividades gravadas, que abarcan en la medida de lo posible todas las actividades económicas. No obstante, se aprecia un considerable desfase en cuanto a las actividades gravadas. El tejido empresarial ha logrado una profunda transformación en los últimos 25 años y en la actualidad existen actividades económicas que no son gravadas por el impuesto.

En paralelo, la combinación de los efectos de la globalización junto con un trato fiscal diferenciado entre los almacenes y las áreas de producción, están penalizando la producción manufacturera local (y la inversión y el empleo asociados) frente a las actividades de importación, almacenamiento y reventa.

La cuota tributaria del IAE consiste básicamente en la cuota tarifa, que suele constar a su vez de dos conceptos:

1. Cuota de actividad.

Se determina mediante el señalamiento de una cantidad fija única o mediante una escala de tramos, de un porcentaje aplicable a una determinada magnitud o mediante un sistema de producto en el que se multiplica el número de unidades de los elementos tributarios señalados en el epígrafe (potencia instalada (kw), trabajadores...) por la cantidad señalada para cada uno de ellos.

2. Cuota de superficie (m<sup>2</sup>) o valor del elemento tributario superficie.

Se obtiene en función de la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas.

Las cuotas de tarifa se pueden clasificar, según el territorio en que facultan para el ejercicio de la actividad, en cuotas mínimas municipales, provinciales o estatales.

Las diputaciones provinciales, los consejos insulares de Baleares, los cabildos insulares de Canarias y las comunidades autónomas uniprovinciales pueden establecer un **recargo** sobre el IAE, que se aplica al importe de las cuotas municipales mínimas, modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación y cuyo tipo impositivo no podrá ser superior al 40%.

Por otra parte, del **análisis comparativo internacional** se extrae la conclusión de que el cálculo del impuesto tal y como se realiza en España, basado en criterios objetivos como la superficie del establecimiento, el número de empleados o la potencia contratada, se da en pocos países del mundo. La mayoría de los

impuestos locales sobre actividades económicas se calculan sobre el resultado contable, sobre el beneficio, sobre la cifra de negocio o como impuesto indirecto sobre el valor añadido.

En definitiva, se trata de un impuesto que ha quedado obsoleto en el marco de la fiscalidad moderna; que grava de forma objetiva (no ajustada a la realidad empresarial) actividades económicas que ya vienen gravadas de forma ajustada por los impuestos sobre sociedades y de la renta de las personas físicas; y cuyos ingresos no superan el 2 % del total recaudado por el conjunto de las entidades locales.

**Por ello, la CEV propone la eliminación de este impuesto.**

## **2.2. Problemática y propuestas de reforma.**

**2.2.1. El IAE grava de forma no ajustada a la realidad empresarial las actividades económicas que ya vienen gravadas de forma ajustada por los impuestos sobre sociedades y sobre la renta de las personas físicas.**

**Propuesta 1.** Por ello, la CEV propone la eliminación de este impuesto y, subsidiariamente, hasta su desaparición, las medidas que a continuación se exponen. En buena lógica, la eliminación del IAE no debería compensarse con la aparición de otro tributo similar.

**2.2.2. Problemática en la utilización del elemento tributario potencia “instalada”.**

La errónea presunción de que la potencia instalada es un indicador de la potencia utilizada y la energía consumida y, con ello, una señal del nivel de beneficios de un negocio o de su capacidad contributiva lleva a resultados injustos, alejados de las circunstancias reales de la actividad desarrollada, haciendo tributar en exceso a empresas con escaso o nulo beneficio.

**Propuesta 2. Ampliar el concepto de potencia: de potencia instalada a potencia utilizada,** en el apartado A de la regla 14ª del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

La potencia realmente utilizada debe poder basarse en la declaración responsable del sujeto pasivo sobre el consumo realizado en el ejercicio inmediatamente anterior.

En relación con la potencia utilizada y la energía consumida, en aras de fomentar el tránsito hacia el consumo de energías “limpias”, se propone la incorporación de una bonificación obligatoria para el consumo real de energías renovables.

### 2.2.3. Problemática en la interpretación de elementos tributarios.

En numerosas actividades fabriles el elemento tributario determinante para el cálculo de la cuota tributaria del IAE es la potencia instalada. A pesar de que en la Regla 14ª de las Tarifas del IAE se especifica qué se entiende como potencia instalada tributable, excluyendo expresamente determinados elementos que pueden existir en el entorno empresarial, existen numerosas dudas interpretativas acerca de ciertos elementos que no están expresamente contemplados, pero que no sirven específicamente al proceso productivo.

Deben quedar exentos del IAE todos aquellos elementos no relacionados directamente con el proceso productivo.

Si entendemos que en una empresa productora existen tres fases –(1) almacenamiento y aprovisionamiento del proceso productivo, (2) proceso productivo en sí mismo, y (3) almacenamiento posterior y distribución–, las fases (1) y (3) deben estar exentas, y en algunos casos, ciertos elementos de la fase (2) también.

A modo de ejemplo:

- soplante en una empresa de plástico que provee de la materia prima al proceso productivo principal,
- cualquier carretilla que transporte materia prima al proceso productivo (una vez dentro, sí que le aplica),
- cualquier elemento de gestión de residuos (tritadora),
- almacenes intermedios necesarios en medio del proceso productivo,
- cualquier elemento del almacén de producto acabado...

**Propuesta 3. Especificar y concretar los elementos energéticos afectos al equipo industrial.** En aras de una mayor seguridad jurídica y de evitar los márgenes de interpretación de la inspección y los profesionales de cualquier índole, desplegar en el apartado A de la regla 14ª del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, los elementos energéticos afectos al equipo industrial, aquellos que no lo son, e indicar que todo aquello que no está directamente relacionado con el proceso productivo no debe formar parte del elemento tributario.

#### 2.2.4. Problemática de la estacionalidad (ejemplo hoteles).

Pese a los avances, en el turismo sigue imperando un elevado grado de estacionalidad. En el turismo de playa, por ejemplo, en los meses de verano la ocupación hotelera es muy superior -cercana al 100 por 100- en la mayoría de los casos, a los meses de invierno en los que prácticamente los hoteles están vacíos.

Dado que la cuota de las actividades hoteleras en el IAE se establece en función del número de habitaciones y la categoría del establecimiento, sin considerar que las habitaciones sólo se ocupan en su totalidad durante la época estival, la factura fiscal no se adecúa a la verdadera manifestación de capacidad económica de estos contribuyentes.

Por su parte, la estacionalidad contemplada en la normativa del impuesto se encuentra desfasada, en el sentido de que se basa en un modelo de negocio binario –hotel abierto o cerrado-, que ya no se ajusta a la realidad. La actual reducción del 70 % de la cuota prevista que se puede aplicar siempre y cuando el establecimiento esté cerrado al menos 8 meses al año va en contra de la realidad de la mayoría de los establecimientos y de los esfuerzos por desestacionalizar el sector.

Dado que en la actualidad son muchos los establecimientos hoteleros que no sólo abren en los meses de verano y cierran el resto de los meses, resulta necesario adaptar la norma a la realidad actual y prestar mayor atención a la ocupación efectiva de los establecimientos.

**Propuesta 4. Adecuar la cuota de establecimientos hoteleros a la ocupación real.** El cálculo de la cuota, además de mantener las variables de número de habitaciones y categoría del establecimiento, se debería complementar con un parámetro relacionado con la ocupación media, por ejemplo, la del año inmediatamente anterior. Esta información sería suministrada mediante declaración anual a la Administración correspondiente (del mismo modo que se comunica el INCN para el cálculo de cuotas de este impuesto).

#### 2.2.5. Problemáticas de los aparcamientos (ejemplo establecimientos comerciales).

En la actualidad existen numerosos centros comerciales que disponen de un recinto de aparcamiento a disposición de sus clientes incluido dentro del recinto comercial, a fin de proporcionar un servicio adicional que facilite los desplazamientos de los clientes.

En la práctica, muchas de estas empresas optan por no cobrar por el servicio de parking prestado, en cuyo caso, no suele haber servicios de vigilancia ni control de entrada ni salida al aparcamiento. En este caso, la ausencia de tributación por IAE por el epígrafe relativo a la actividad de aparcamiento es una cuestión bastante “pacífica”.

Sin embargo, es habitual que muchas otras empresas, con la finalidad de disuadir de la utilización del aparcamiento por usuarios que no se dirigen al centro comercial, deciden cobrar un importe por la utilización del mismo (frecuentemente con bonificación de las primeras horas de utilización). Este caso es más complejo, y muchas de las empresas que gestionan el centro comercial o que son las titulares de las instalaciones no tienen la percepción de realizar una actividad de parking, puesto que lo conciben como un servicio claramente accesorio al principal, que es la actividad comercial.

En la práctica, los servicios de tributos de las entidades locales (principalmente de los Ayuntamientos) revisan que la superficie destinada al aparcamiento tribute por el epígrafe correspondiente a la guarda y custodia de vehículos en los aparcamientos, es decir, la actividad de parking. Sin embargo, dado que el parking se trata de un servicio accesorio al principal –el comercial-, no debería estar sujeto a otra cuota del IAE.

**Propuesta 5. Habilitar la prestación del servicio de aparcamiento como servicio auxiliar no sujeto.**

Modificar el epígrafe 861.2 de arrendamiento de locales, incluyendo una nota común relativa a los establecimientos como centros/superficies comerciales, de tal modo que se los habilite a la prestación de otros servicios, como el de aparcamiento, sin soportar cuota adicional alguna. Este es el caso de los grandes almacenes que así lo tienen previsto en una nota común al epígrafe.

**2.2.6. Equiparación de supermercados a hipermercados en la actividad de panadería.**

Tal y como se define un supermercado en la Instrucción de Tarifas de IAE, puede no encontrarse comprendido dentro de dicho epígrafe la elaboración de productos de panadería dentro de las instalaciones del supermercado. Esto supone una problemática en los supermercados actuales donde, en su gran mayoría, se elaboran productos de panadería en su interior para su inmediata venta, pero no desarrollando el proceso productivo de los productos en su interior, sino solamente finalizando el mismo (masa congelada del pan y simplemente se lleva a cabo la cocción).

Si bien el epígrafe de hipermercados (661.2) habilita la elaboración y distribución de estos productos sin tener que tributar adicionalmente por la actividad separada de elaboración de productos de panadería, en el epígrafe de supermercados (647.4) no sucede así, o al menos no está expresamente indicado, aunque tampoco excluido.

**Propuesta 6. Adecuar la normativa a la realidad actual en la actividad de los supermercados,**

equiparando hipermercados a supermercados en el sentido de indicar que la actividad de cocción de la masa es totalmente accesorio a la principal del supermercado y se encuentra habilitada por el mero hecho de estar de alta en el epígrafe correspondiente a supermercados.

### **2.2.7. Problemática de resultados económicos no positivos y la falta de fomento de actividades relacionadas con los objetivos de desarrollo sostenible (ODS).**

La principal diferencia entre el IAE español y el asimilable al de la mayoría de los países de nuestro entorno radica en su forma de cálculo. Como se ha comentado más arriba, en el caso español, el cálculo obedece a criterios objetivos que se supone son un indicador del nivel de beneficios de un negocio (metros cuadrados de local, potencia eléctrica, trabajadores <sup>1</sup> pero que, sin embargo, pueden llevar a resultados no ajustados a la finalidad del impuesto, en tanto que podrían hacer tributar a empresas con escaso beneficio o pérdidas, desincentivando la iniciativa empresarial. Al respecto, debemos recordar que, según reza el artículo 31 de la Constitución Española, todos debemos contribuir *“al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”*.

Por otra parte, pese a que desde distintas instancias gubernamentales se está intentando fomentar las actividades relacionadas con los objetivos ODS, la excesiva objetividad del tributo no tiene en cuenta estas actividades realizadas por las empresas con altas externalidades positivas.

**Propuesta 7. Incluir la aplicación de bonificaciones obligatorias relacionadas con bases imponibles no positivas, así como con el desarrollo de actividades relacionadas con los ODS.** En aras de evitar la tributación de empresas en pérdidas, así como de fomentar la implementación de actividades relacionadas con los ODS, incluir dos apartados en el artículo 88 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que extiendan la aplicación de bonificaciones obligatorias a las entidades que no presenten bases imponibles positivas en el impuesto de sociedades, así como aquellas que hayan implementado actividades relacionadas con los ODS.

### **2.2.8. Problemática de las bonificaciones potestativas.**

Se observa una dispersión y escasa aplicación de las bonificaciones potestativas por parte de los ayuntamientos.

**Propuesta 8. Transformar todas las bonificaciones potestativas en obligatorias.**

<sup>1</sup> Sin perjuicio la Disposición Adicional 4 a) de la Ley 51/2002 que estableció que no se aplique la parte de la cuota correspondiente al elemento tributario *“cuota obrera”*, este es un término sin duda alejado de la economía moderna, que debería desaparecer del texto de la ley pero que a los efectos de la reflexión que nos ocupa, refleja lo anticuado del impuesto. Es preciso adaptar el IAE español a los modelos más modernizados de nuestros homólogos europeos.



### III. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

#### **3.1. El impuesto.**

El impuesto sobre el patrimonio (IP) es un **tributo** directo, general y personal que grava la propiedad o posesión del patrimonio con carácter periódico y acumulativo. Se trata de un tributo que recae sobre las personas físicas y es complementario del IRPF.

En 1977 se estableció —en principio— con carácter **excepcional y transitorio**<sup>2</sup> el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas. Su carácter temporal desapareció en 1991 con la creación del Impuesto sobre el Patrimonio, que lo incorporó a nuestro ordenamiento jurídico con vocación de permanencia. Se mantuvieron sus tradicionales funciones censales y de control del IRPF y se le añadieron los objetivos de lograr una mayor eficacia en la utilización de los patrimonios y en la redistribución de la riqueza.

El IP es un tributo estatal, establecido y regulado por el Estado, cuyo rendimiento total se cede a las comunidades autónomas. La titularidad de las competencias de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del impuesto corresponde al Estado, sin perjuicio de lo dispuesto en las respectivas leyes de **cesión a las comunidades autónomas**.

La Ley 4/2008 determinó un periodo de exención que duró los ejercicios fiscales 2008, 2009 y 2010, en los que se bonificó el 100 % de la cuota y se eliminó la obligación de presentar la declaración. Mediante el RDL 13/2011 se restableció el IP con carácter temporal para los ejercicios 2012 y 2013. Durante 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018, este impuesto siguió exigiéndose a través de las correspondientes leyes de presupuestos generales y el RDL 3/2016, eliminándose, igual que ocurrió en 2013, la reimplantación de la bonificación del 100 % sobre la cuota íntegra del impuesto que se había previsto en el Real Decreto-Ley 13/2011. Para el año 2019 ha vuelto a exigirse el IP, al tenor del RDL 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral.

---

<sup>2</sup> por tanto, con vocación temporal

El **hecho imponible** consiste en la titularidad del patrimonio neto del sujeto pasivo a 31 de diciembre, y abarca el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de los que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder.

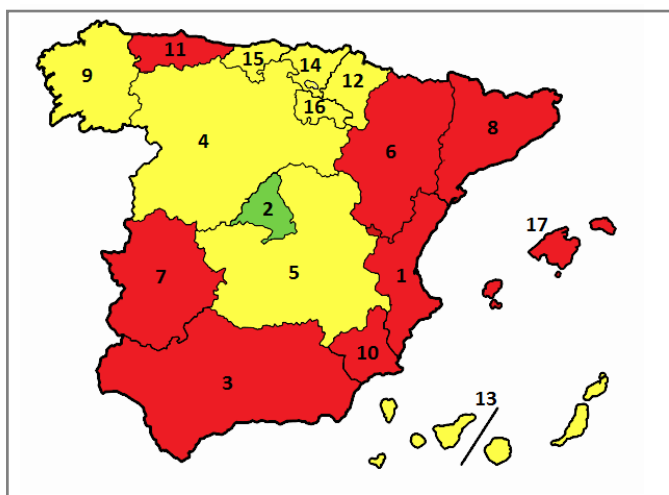
El **sujeto pasivo** es la persona física individualmente considerada, conforme el criterio de territorialidad, en sus dos modalidades:

- Por obligación personal. Las personas físicas que tengan residencia habitual en territorio español, exigiéndose el impuesto por la totalidad de su patrimonio neto con independencia del lugar donde se encuentren situados los bienes o puedan ejercitarse los derechos.
- Por obligación real. Cualquier otra persona física, por los bienes y derechos de los que sea titular cuando los mismos estuviesen situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español. En este caso, el impuesto se exigirá exclusivamente por estos bienes o derechos del sujeto pasivo y sólo serán deducibles las cargas y gravámenes que afecten a los bienes y derechos que radiquen en territorio español o puedan ejercitarse o hubieran de cumplirse en el mismo, así como las deudas por capitales invertidos en los indicados bienes. A estos les será de aplicación, no como hasta ahora la regulación estatal del impuesto, sino la establecida por la comunidad autónoma en la que radique el mayor valor de los bienes y derechos de los que sean titulares y que estén sometidos al impuesto.

En la actualidad, según la última liquidación disponible de los presupuestos de la Generalitat Valenciana, en 2017 los **ingresos recaudados** por el IP alcanzaron los 149,6 millones de euros, que equivalieron al 1,26 % del total de derechos reconocidos por tributos en dicho ejercicio.

La dispersión territorial que existe en la actualidad en cuanto al establecimiento del patrimonio mínimo exento, los tipos impositivos y las bonificaciones se puede visualizar en el siguiente cuadro, así como en el mapa.

## Mapa 1. Impuesto sobre el Patrimonio



Fte.: Gesem Consultoría y Finanzas SLP

## Cuadro 1. Impuesto sobre el Patrimonio

Impuesto sobre el Patrimonio							
Núm.	Comunidad autónoma/foral	Tipo mínimo	Hasta (€)	Tipo máximo	Desde (€)	Mínimo exento/Bonificaciones	Color
1	Comunidad Valenciana	0,25%	167.000,00	3,12%	10.700.000,00	600.000,00	Mayor tributación
2	Comunidad de Madrid					Bonificación al 100%	Nula tributación
3	Andalucía	0,24%	167.000,00	3,03%	10.700.000,00	700.000 únicamente si discapacidad	Mayor tributación
4	Castilla y León					Patrimonio protegido totalmente exento	Igual tributación
5	Castilla-La Mancha					Se aplica la norma estatal	Igual tributación
6	Aragón					400.000,00	Mayor tributación
7	Extremadura	0,30%	167.000,00	3,75%	10.700.000,00	500.000,00	Mayor tributación
8	Cataluña	0,21%	167.000,00	2,75%	10.700.000,00	500.000,00	Mayor tributación
9	Galicia	0,20%	167.000,00	2,50%	10.700.000,00	700.000,00	Igual tributación
10	Región de Murcia	0,24%	167.000,00	3,00%	10.700.000,00	Se aplica la norma estatal	Mayor tributación
11	Principado de Asturias	0,22%	167.000,00	3,00%	10.700.000,00	Se aplica la norma estatal	Mayor tributación
12	Comunidad Foral de Navarra	0,16%	155.000,00	2,00%	9.900.000,00	550.000,00	Igual tributación
13	Canarias					700.000,00	Igual tributación
14	País Vasco	Diferentes escalas con 1.5 (Guipúzcoa) y 2.5 (Álava)				800.000 excepto Guipúzcoa	Igual tributación
15	Cantabria	0,20%	167.000,00	2,50%	10.700.000,00	700.000,00	Igual tributación
16	La Rioja					Bonificación en cuota del 75%	Igual tributación
17	Baleares	0,28%	170.000,00	3,45%	10.900.000,00	700.000,00	Mayor tributación
<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div style="width: 20px; height: 10px; background-color: red; border: 1px solid black;"></div> Mayor tributación que la establecida en la regulación estatal                 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center; margin-top: 5px;"> <div style="width: 20px; height: 10px; background-color: yellow; border: 1px solid black;"></div> Igual tributación o muy similar a la establecida en la regulación estatal                 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center; margin-top: 5px;"> <div style="width: 20px; height: 10px; background-color: green; border: 1px solid black;"></div> Nula tributación o muy reducida                 </div>							

Fte.: Gesem Consultoría y Finanzas SLP

A la vista de todas estas circunstancias, es preciso abrir una reflexión acerca de la utilidad y perjuicio asociados a este impuesto. Originariamente, el impuesto se configuró como un tributo temporal. En los años 90 del siglo pasado se incluyó de forma permanente en nuestro sistema tributario y, recientemente, en época de crisis económica se ha recuperado para apoyar el sostenimiento del gasto público, por no haber otros recursos más ajustados al principio de capacidad económica conforme al artículo 31 de la

Constitución. La realidad económica en estos momentos es distinta. Tanto la economía nacional como la autonómica han dejado atrás aquella recesión y, pese a la ralentización actual, los avances se producen a tasas superiores a las de la media europea. En este sentido, la argumentación a la temporalidad o necesidad coyuntural del impuesto ya no parecen sostenerse.

**Por ello, la CEV propone la eliminación de este impuesto.**

### **3.2. Problemática y propuestas de reforma.**

**3.2.1. La configuración original del impuesto como tributo temporal y su “recuperación” durante la última crisis como fuente de ingresos para apoyar el sostenimiento del gasto público —por no haber otros recursos más ajustados al principio de capacidad económica— ya no se sostienen.**

**Propuesta 9.** Por ello, la CEV propone la eliminación de este impuesto y, subsidiariamente, su modificación, para que el tributo nunca tenga el carácter de confiscatorio. Esto último, porque la tarifa del impuesto en ocasiones es superior a la rentabilidad del propio activo —bien o derecho—, resultando el tributo confiscatorio y, por tanto, de dudosa constitucionalidad. En paralelo, y de forma subsidiaria hasta la desaparición del impuesto, se proponen las medidas que a continuación se exponen.

**3.2.2. Falta de incentivos a la retención y atracción de grandes patrimonios a la Comunitat Valenciana,** dado que dentro del territorio español la Comunitat Valenciana presenta una tributación efectiva por encima de la mayoría de las CC.AA., tanto por los tipos como por el mínimo exento.

A título de ejemplo, la Comunidad de Madrid, con una bonificación del 100% en la cuota, destaca sobre el resto, y es motivo de atracción sobre grandes patrimonios; lo que en términos de Hacienda Pública se denomina “votar con los pies”.

Ese traslado de residencia, motivado por esta elevada carga impositiva, arrastra igualmente a la baja a otros tributos como IRPF o IVA, sobre los que la Comunidad tiene participación.

Ante esta situación, se plantean dos cuestiones:

- a. Qué decisiones de índole económica y fiscal adoptan los contribuyentes con patrimonio superior a 5 millones de euros y una cuota anual del Impuesto superior a 80.000 euros: ¿Permanecer/instalarse en la Comunidad, o trasladarse a otros enclaves económico-fiscales más beneficiosos?

- b. Una bonificación en el Impuesto del Patrimonio del 100% como mantiene Madrid, ¿podría atraer hacia la Comunitat Valenciana a grandes propietarios y contribuir así en la recaudación de otros tributos?

**Propuesta 10. Establecer una bonificación del 100 % de la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio que incentive el mantenimiento de la residencia y el traslado del domicilio a la Comunitat Valenciana.**

Subsidiariamente, se aportan las siguientes propuestas, en base a su casuística concreta.

### **3.2.3. Problemática provocada por la diferencia entre los valores catastrales y los valores reales.**

Existe una disfunción en la determinación de la Base Imponible en la medida que la ley del IP se refiere a la misma como la mayor entre las de valor catastral, valor comprobado o valor de adquisición, conceptos muy dispares que producen conflictos en su aplicación cuando, por ejemplo, el valor catastral no ha sido actualizado o como cuando el valor comprobado lo ha sido para otro impuesto que toma referencias diferentes como pudiera ser el valor real ...

En tanto que las comunidades autónomas no tienen competencia sobre la definición de la Base Imponible, esta propuesta no pretende desarrollar tal definición, sino conseguir que la presión fiscal no desincentive la tenencia y el mantenimiento de propiedades en tanto que se produce en nuestra Comunidad (que la sola tenencia exige sobre costes que incluso exceden de la rentabilidad de la actividad que generan). Estimamos que, en las zonas de baja población o zonas agrícolas, (un claro ejemplo son los cascos históricos de baja densidad poblacional o los campos de naranjos) se precisa de un mantenimiento, intrínseco a la propiedad, que exige de una política fiscal que al menos no incida en la baja rentabilidad de dichas propiedades. Lo importante es proteger los bienes e instrumentos productivos a fin de generar actividad, no penalizarlas. Y hoy por hoy, el Impuesto sobre el Patrimonio, en la Comunidad, penaliza.

### **Propuesta 11. Incrementar el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio.**

La propuesta consiste en volver a situar el mínimo exento en 700.000 euros –la cuantía mínima establecida antes de la Ley de Acompañamiento a los Presupuestos de la Generalitat de 2016, y en línea con el actualmente establecido por otras muchas CC.AA.-, al tiempo que debe considerarse que la política fiscal no debería desincentivar la protección de activos identitarios de la Comunidad, o de los instrumentos productivos, aunque temporalmente la coyuntura económica no los haga rentables.

### 3.2.4. Problemática de confiscatoriedad en los tipos impositivos.

El análisis comparativo entre los tipos impositivos (0,25 % - 3,12 %) y la rentabilidad del patrimonio (bienes y derechos) puede mostrar, en determinados casos, problemas de confiscatoriedad del impuesto. Al respecto, debe recordarse que la Ley de Acompañamiento a los Presupuestos de la Generalitat de 2016 creó una nueva tarifa autonómica sobre el IP, que elevó el gravamen medio en alrededor del 25 % sobre la tasa estatal.

**Propuesta 12. Restablecer los tipos vigentes hasta el 31 de diciembre de 2015.**

### 3.2.5. Falta de incentivos a determinadas inversiones.

En la Comunidad Valenciana se está creando un ecosistema empresarial innovador en el ámbito digital. Este tipo de iniciativas empresariales enriquecen el tejido productivo y diversifican la actividad económica de nuestra Comunidad. Además, crean empleo de calidad y atraen personal cualificado a nuestro territorio. Las empresas *startup* que nacen de la ilusión del talento emprendedor, en muchas ocasiones ven truncados sus proyectos por falta de inversión.

Por su parte, los cambios en la regulación de determinadas actividades medioambientales (tales como la energía fotovoltaica) han provocado que las inversiones se reduzcan.

**Propuesta 13. Establecer una bonificación a inversiones en *startups* y en actividades socialmente responsables:**

- a) bonificación del 99% sobre inversiones en el capital/préstamos participativos a “*startups*”,
- b) bonificación del 99% sobre inversiones socialmente responsables (participaciones en actividades medioambientales, energías renovables de menor importe, etc.), inversión directa en la planta de producción.

### 3.2.6. Insuficientes incentivos a la atracción de inversiones tecnológicas e inversiones en I+D, así como en la atracción de talento relacionado con estas actividades.

Siguiendo la línea argumental de la propuesta anterior, con la finalidad de diversificar las actividades desarrolladas en la Comunidad y de evitar que el talento que se ha formado en nuestras universidades tenga que irse al extranjero, se hace necesario crear políticas que atraigan el establecimiento de empresas dedicadas a actividades tecnológicas y de I+D.

**Propuesta 14. Establecer una bonificación del 99 % sobre las participaciones en empresas y negocios dedicados exclusivamente a actividades tecnológicas y la I+D.**

**3.2.7. Falta de incentivos para la atracción de empresas y negocios “virtuales”, que habitualmente deslocalizan sus actividades buscando territorios de baja tributación.** La atracción de estas rentas tiene su efecto positivo sobre otros tributos, como el IRPF y el IVA.

**Propuesta 15. Establecer una bonificación del 99 % sobre participaciones en empresas “virtuales”<sup>3</sup>.**

**3.2.8. Insuficientes incentivos para nuevas actividades y proyectos generadores de empleo.**

La rebaja de la presión fiscal sobre las participaciones en empresas que generen empleo y lo mantengan, así como en nuevas sociedades que contraten personal con contratos indefinidos tendría efectos positivos sobre la inversión y el empleo.

**Propuesta 16. Establecer una bonificación del 99 % sobre las participaciones de empresas y negocios**

- a) de nueva creación; bonificación limitada a los 4 primeros años,
- b) generadores de empleo; con incrementos de empleo proporcionales sobre la cifra de negocios de la sociedad u otro parámetro económico,
- c) que operan principalmente en zonas escasamente pobladas o muy escasamente pobladas <sup>4</sup>

**3.2.9. Insuficientes incentivos que faciliten la aplicación de las ventajas fiscales sobre las empresas familiares a las distintas situaciones de sucesión en las mismas.**

La empresa familiar, es una compañía en la que coinciden, entre otras, las siguientes características <sup>5</sup>:

*1. Propiedad accionarial. La mayoría de las acciones con derecho a voto son propiedad de la persona o personas de la familia que fundó o fundaron la compañía; o son propiedad de la persona que tiene o ha adquirido el capital social de la empresa; o son propiedad de sus esposas, padres, hijo(s) o herederos directos del hijo(s).*

*2. Control. La mayoría de los votos puede ser directa o indirecta.*

<sup>3</sup> La empresa virtual es una nueva forma de organización funcional, que se describe en torno a la evolución dinámica de la tecnología y de la globalización. Su estructura organizativa se apoya en el uso de Internet para ampliar sus transacciones y operaciones en el mercado del ciberespacio.

<sup>4</sup> El pasado 14 de febrero de 2019, el Parlamento Europeo aprobó el nuevo Reglamento de Disposiciones Comunes para el reparto de los futuros fondos europeos que reconoce, por primera vez, la despoblación, y los criterios que definen las áreas con desventajas y desafíos naturales o demográficos delimitadas por agrupación de unidades administrativas locales (LAU): el de las áreas escasamente pobladas, con una densidad de población inferior a 12'5 hab/km<sup>2</sup> y el de las muy escasamente pobladas, para las menos de 8 hab/km<sup>2</sup>

<sup>5</sup> Definición de “empresa familiar” publicada por el Instituto de Empresa en su página web.

3. *Gobierno. Al menos un representante de la familia o pariente participa en la gestión o gobierno de la compañía.*

4. *Derecho de voto. A las compañías cotizadas se les aplica la definición de empresa familiar si la persona que fundó o adquirió la compañía (su capital social), o sus familiares o descendientes poseen el 25 % de los derechos de voto a los que da derecho el capital social.”*

No existe una definición legal de empresa familiar y sin embargo es un concepto al que se remite la normativa fiscal. Esto provoca casos de dudas constantes acerca de la delimitación del concepto y su aplicación integrada en las disciplinas mercantil, contable y fiscal. Entre algunos de los campos en los que más dudas se plantean encontramos:

- a) valoración de los negocios, toma del valor contable,
- b) delimitación de los familiares que participan en la empresa,
- c) cómputo del porcentaje de rentas,
- d) participación en varias empresas familiares,
- e) empresas tenedoras de inmuebles, integradas en grupos empresariales, pero sin empleados, creadas con un motivo económico válido.

**Propuesta 17. Establecer criterios mediante Resolución o Consulta sobre el concepto, definición y límites del termino empresa familiar para la normativa fiscal.**

**3.2.10. Insuficientes incentivos a la actividad de alquiler sobre viviendas con contratos a largo plazo,** en los términos del Real Decreto-ley 7/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler.

Con el objetivo de fomentar la inversión en inmuebles destinados a satisfacer las necesidades de vivienda habitual, así como de la salida al mercado de alquiler de determinados inmuebles que en la actualidad están ociosos, se propone establecer un incentivo a las viviendas que estén alquiladas a largo plazo.

Con el requisito “a largo plazo” quedan fuera todas las viviendas destinadas a alquiler vacacional.

**Propuesta 18. Establecer una bonificación del 99% sobre las viviendas en alquiler a largo plazo**



### 3.2.11. Insuficiente protección de los patrimonios pertenecientes a contribuyentes con discapacidad.

**Propuesta 19. Establecer ventajas fiscales para los patrimonios de contribuyentes con discapacidad:**

- a) aplicación de un mínimo exento elevado,
- b) aplicación de una bonificación del 99 % para contribuyentes con patrimonio protegido acogido a la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil.

## IV. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

### 4.1. El impuesto.

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) es un **tributo directo** que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo (gratuito) por personas físicas. Constituye el hecho imponible:

- a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.
- b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, “*intervivos*”.
- c) La percepción de cantidades por beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo los supuestos recogidos expresamente en el artículo 16.2.a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otra Normas Tributarias.

Los incrementos patrimoniales obtenidos por personas jurídicas no están sujetos a este impuesto, pero sí al Impuesto sobre Sociedades (IS).

Su **ámbito de aplicación** es todo el territorio español, sin perjuicio de lo dispuesto en los regímenes tributarios forales y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

La Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, modificada por la Ley Orgánica 3/2009, y la nueva Ley 22/2009, de 18 de diciembre, atribuye competencias normativas muy amplias en este impuesto a las comunidades autónomas, que tienen competencias para la gestión y liquidación del impuesto y pueden, además, asumir competencias normativas en materia de:

- a) Reducciones en la base imponible.
- b) Tarifa del impuesto.
- c) Cuantías y coeficientes de patrimonio preexistente.
- d) Deducciones y bonificaciones en la cuota.

El ISD es un impuesto **progresivo**. El gravamen general oscila desde el 7,65 % hasta el 34 %, aplicándose después ciertas reducciones y bonificaciones. El tributo incluye, además, un coeficiente multiplicador en función del patrimonio preexistente del beneficiario, y del grupo al que pertenece [grupo I (descendientes y adoptados menores de 21 años); grupo II (descendientes y adoptados mayores de 21 años, ascendientes, adoptantes y cónyuges); grupo III (hermanos, sobrinos y tíos) y grupo IV (de primos a extraños)].

Los **sujetos pasivos** del impuesto son las siguientes personas físicas:

- (1) En las herencias: los herederos.
- (2) En las donaciones: los donatarios.
- (3) En los seguros de vida: los beneficiarios.

El **lugar donde se debe tributar** depende del territorio en el que se considere producido el rendimiento del hecho imponible, y esto es relevante, ya que los tipos varían según Comunidades. En caso de fallecimiento (sucesión), deberá tributarse en la Comunidad Autónoma en la que residía a efectos del impuesto el fallecido, independientemente de dónde se encuentren los bienes que vayan a formar parte de la masa hereditaria. En el caso de una donación, se tributará en la Comunidad Autónoma donde tenga la residencia el donatario (el que recibe los bienes) a efectos del impuesto.

El impuesto se **devenga**:

1. En el caso de las herencias y en los seguros de vida: el día del fallecimiento del causante o del asegurado
2. En las donaciones: el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

El **plazo** para presentar la autoliquidación por el impuesto:

1. En la modalidad de sucesiones: 6 meses desde el fallecimiento, con la posibilidad de solicitar prórroga.
2. En la modalidad de donaciones: 1 mes desde la fecha del acto o contrato.

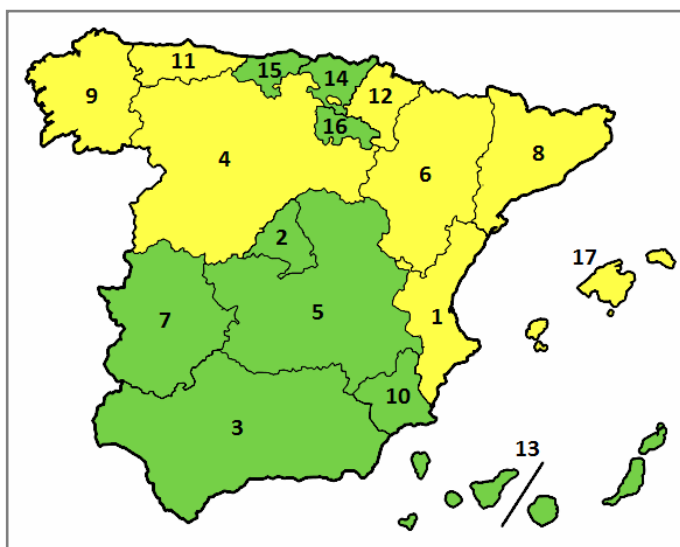
Con el paso del tiempo se ha producido una auténtica dispersión en la fiscalidad autonómica en cuanto a bonificaciones, reducciones, tarifas y coeficientes del patrimonio preexistente. Los cuadros y mapas siguientes visualizan la dispersión actual entre comunidades autónomas, tanto en sucesiones como en donaciones.

### Cuadro1: Impuesto sobre Sucesiones

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Sucesiones							
Núm.	Comunidad autónoma/foral	Tipo mínimo	Hasta (€)	Tipo máximo	Desde (€)	Beneficios grupo I y II	Color
1	Comunidad Valenciana	7,65%	8.000,00	34,00%	781.000,00	Reducciones: grupo I hasta 156.000 €; grupo II hasta 100.000 €. Bonificaciones: grupo I 75%, grupo II 50%	
2	Comunidad de Madrid	7,65%	8.300,00	34,00%	798.000,00	Bonificación 99% en cuota para grupos I y II	
3	Andalucía	7,65%	8.000,00	36,50%	798.000,00	Bonificación 99% en cuota para grupos I y II	
4	Castilla y León					Reducción para grupos I y II hasta 400.000 euros	
5	Castilla-La Mancha					Bonificación en cuota del 80 al 100% en función de cuantía	
6	Aragón					Reducción para cónyuge, ascendientes y descendientes hasta 500.000 €	
7	Extremadura					Bonificación 99% en cuota para grupos I y II	
8	Cataluña	7,00%	50.000,00	32,00%	800.000,00	Bonificación 99% cónyuge y entre 99 y 20% grupos I y II proporcional a la BI	
9	Galicia	Escala favorable para grupos I y II tramos de 5 a 18 %				Grupo I bonificación en cuota 99%. Grupo II reducción de 400.000 a 900.000 €	
10	Región de Murcia					Bonificación 99% en cuota para grupos I y II	
11	Principado de Asturias	7,65%	8.000,00	36,50%	800.000,00	Reducciones Grupo I y II 300.000 €	
12	Comunidad Foral de Navarra	2,00%	250.000,00	16,00%	3.000.000,00	Cónyuge hasta 250.000€ tipo 0, en adelante 0.8%	
13	Canarias					Bonificación 99.99% grupos I y II	
14	País Vasco	Tipo fijo del 1.5% para cónyuge, ascendientes y descendientes				Reducción 400.000 euros cónyuge, descendientes y ascendientes	
15	Cantabria	1,00%	50.000,00	30,00%	400.000,00	Bonificación 100% grupos I y II	
16	La Rioja					Deducción en cuota del 99 o 98%	
17	Baleares	1,00%	700.000,00	20,00%	3.000.000,00	Grupo I bonificación en cuota 99%.	
Los beneficios fiscales reducen la tributación de forma significativa con el cumplimiento de ciertos requisitos y límites							
Nula tributación o muy reducida							

Fte.: Gesem Consultoría y Finanzas SLP

## Mapa 1. Impuesto sobre Sucesiones



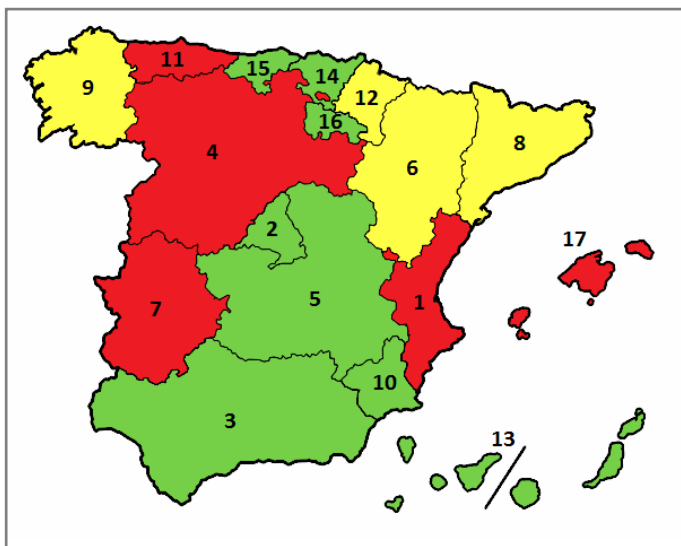
Fte.: Gesem Consultoría y Finanzas SLP

## Cuadro 2: Impuesto sobre Donaciones

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Donaciones								
Núm.	Comunidad Autónoma/Foral	Tipo mínimo	Hasta (€)	Tipo máximo	Desde (€)	Beneficios grupo I y II	Color	
1	Comunidad Valenciana	7,65%	8.000,00	34,00%	781.000,00	Reducciones: Grupo I hasta 156.000 €, grupo II hasta 100.000 € si patrimonio preex. <600.000€.	Rojo	
2	Comunidad de Madrid	7,65%	8.300,00	34,00%	798.000,00	Bonificación 99% en cuota para grupos I y II	Verde	
3	Andalucía	7,65%	8.000,00	36,50%	798.000,00	Bonificación 99% en cuota para grupos I y II	Verde	
4	Castilla y León					Sin reducciones o bonificaciones relevantes	Rojo	
5	Castilla-La Mancha					Grupos I y II bonificación en cuota del 95 al 85% condicionado al mantenimiento para bienes no dinerarios.	Verde	
6	Aragón					Bonificación en cuota del 65% para hijos y cónyuge si BI<500.000€	Amarillo	
7	Extremadura					Sin reducciones o bonificaciones relevantes	Rojo	
8	Cataluña	5,00%	200.000,00	9,00%	600.000,00		Amarillo	
9	Galicia	Escala favorable para grupos I y II tramos de 5 a 9%						Amarillo
10	Región de Murcia	7,65%	8.000,00	36,50%	798.000,00	Bonificación 99% en cuota para grupos I y II	Verde	
11	Principado de Asturias	Escala con mayor progresividad para grupos I y II y patrimonio preex <400.000€						Rojo
12	Comunidad Foral de Navarra	0,80%	250.000,00	8,00%	3.000.000,00	Para cónyuges se establece un tipo del 0.8%	Amarillo	
13	Canarias					Bonificación 99.99% grupos I y II	Verde	
14	País Vasco	Tipo fijo del 1.5% para cónyuge, ascendientes y						Verde
15	Cantabria	1,00%	50.000,00	30,00%	400.000,00	Bonificación 100% grupos I y II	Verde	
16	La Rioja					Deducción en cuota del 99 o 98%	Verde	
17	Baleares	7,65%	8.000,00	34,00%	800.000,00		Rojo	
<span style="color: red;">■</span> Los beneficios fiscales no reducen la tributación de forma significativa								
<span style="color: yellow;">■</span> Los beneficios fiscales reducen la tributación de forma significativa con el cumplimiento de ciertos requisitos y límites								
<span style="color: green;">■</span> Nula tributación o muy reducida								

Fuente: Gesem Consultoría y Finanzas SLP

## Mapa 1. Impuesto sobre Donaciones



Fuente: Gesem Consultoría y Finanzas SLP

Según la última liquidación disponible de los presupuestos de la Generalitat Valenciana, en 2017 el peso del ISD fue 270,9 millones de euros, que equivalieron al 2,29 % del total de derechos reconocidos por tributos. De ellos, 251,2 millones de euros correspondieron a la modalidad de sucesiones y 19,9 millones de euros a la de donaciones.

No obstante, para estimar el alcance real del ISD habría que ampliar el perímetro de medición a otros tributos tan relevantes como el IRPF, el IVA y el IP.

### **4.2. Problemática y propuestas de reforma.**

#### **4.2.1. Problemática en la continuidad de la empresa familiar.**

El 85 % del tejido empresarial de la Comunitat Valenciana está formado por empresas familiares. En consecuencia, la transmisión de la empresa familiar entre generaciones y los costes que dicha transmisión pueda suponer ha sido y es una cuestión que preocupa a los empresarios de nuestra Comunidad.

Se debe garantizar la subsistencia de la empresa, protegiendo y fomentando su continuidad con el objetivo de seguir generando riqueza económica en nuestro territorio.

La Ley 13/1997, reconoce en la actualidad una reducción en base imponible del 95% a la transmisión de la empresa, tanto en sucesiones como en donaciones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la transmisión se efectúe a favor del cónyuge, descendientes, adoptados, ascendientes, adoptantes, o de parientes colaterales hasta el tercer grado del causante.
- b) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio inmobiliario o mobiliario.

- c) Que el importe neto de la cifra de negocios de la entidad posibilite la aplicación de los incentivos fiscales para entidades de reducida dimensión.
- d) Que la participación del causante en el capital de la entidad sea, al menos, del 5 % de forma individual, o del 20 % de forma conjunta con sus ascendientes, descendientes, cónyuge o colaterales hasta el segundo grado, ya tenga el parentesco su origen en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.
- e) Que el causante o, en el caso de participación conjunta, alguna de las personas del grupo familiar a que se refiere el punto anterior, ejerzan efectivamente funciones de dirección en la entidad y que la retribución que perciba por ello suponga la mayor fuente de renta, entendiendo por tal la que proporcione un importe superior de los rendimientos del trabajo o de las actividades económicas.
- f) Que los herederos o donatarios mantengan las participaciones o el negocio recibido durante los 5 años posteriores.

La reducción actual del 95 % multiplica por cinco los costes de transacción que soportan las empresas de la Comunitat Valenciana con respecto a las transmisiones realizadas en otras Comunidades autónomas — como Andalucía, Aragón o Galicia—, que han elevado al 99 % el porcentaje de reducción en la base imponible. Es evidente que esto supone un coste de oportunidad para los nuevos empresarios titulares y, con ello, una merma en su competitividad.

Por otra parte, con la reducción actual se protege únicamente la transmisión dentro del ámbito familiar, quedando fuera el supuesto de que un tercero ajeno a la familia pueda beneficiarse de reducciones en la adquisición de empresa.

En la actualidad, se están dando muchas situaciones en las que, bien por falta de un sucesor que quiera hacerse cargo del negocio, bien porque es un directivo tercero a la familia el que realmente dirige el negocio y quiere entrar a formar parte del mismo, se traspasa el capital a un familiar pese a que es realmente una persona tercera la que dirige la entidad.

Esto remarca la dificultad y el elevado coste fiscal de la sucesión en el capital (bien en su totalidad o en sólo una parte) de la empresa por parte de un directivo ajeno a la familia; situación que cada vez es más común en estas empresas, en las que, en muchos casos para evitar problemas familiares, se ha “externalizado” la dirección a una persona tercera.

En este caso, si se quisiera incorporar a un directivo tercero dentro del capital familiar, la transmisión gratuita no podría acogerse a prácticamente ningún incentivo fiscal de los que sí podría disfrutar en el caso de una transmisión gratuita a un descendiente del transmitente. Por tanto, se está “obligando” de forma indirecta a que el propietario de la sociedad transmita sus participaciones a miembros de su familia para obtener el menor coste fiscal, con lo que no está siendo el verdadero líder de la entidad el sucesor de la misma.

**Propuesta 20. Ampliar la reducción en base imponible del 95 % al 99 %, extendiendo la reducción a todas las empresas, independientemente de su volumen de facturación.**

A tal efecto, se propone la modificación del artículo Diez Dos (transmisiones *mortis causa*) y del artículo Diez Bis (transmisiones *inter vivos*) de la Ley 13/1997, en el sentido de ampliar la reducción de la base imponible del 95 % al 99 % para los casos de (1) transmisión de empresa individual agrícola, (2) empresa individual o de negocio profesional, así como de (3) transmisiones de participaciones en entidades.

Al objeto de ampliar los beneficios fiscales a todo tipo de empresas, se propone eliminar en ambos artículos los apartados que limitan la aplicación del incentivo fiscal a las entidades de reducida dimensión.

**Propuesta 21. Ampliar el ámbito subjetivo a otras personas más allá del ámbito estricto familiar.**

Se debería actualizar el beneficio fiscal extendiéndose también a aquellos empleados clave que hayan tenido una relación con la empresa de al menos 10 años antes del fallecimiento del causante o a la donación, y que contraigan el compromiso de mantener las participaciones recibidas en los 5 años siguientes.

Con esta medida se garantiza la continuidad del negocio y de la actividad económica.

#### **4.2.2. Problemática en la tributación en la sucesión de tíos a sobrinos.**

En la normativa autonómica existen una serie de ventajas fiscales en las adquisiciones por herencia o legado:

- Reducciones en la base imponible:
  - 156.000 €, según edad, si se trata de descendientes menores de 21 años.
  - 100.000 €, si se trata del resto de descendientes, ascendientes, cónyuge o pareja de hecho.
- Bonificaciones en la cuota:
  - 75 % de la parte de la cuota tributaria que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos declarados, si se trata de descendientes menores de 21 años.
  - 50 % de la parte de la cuota tributaria que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos declarados, si se trata del resto de descendientes, ascendientes, cónyuge o pareja de hecho.

Estos incentivos sólo pueden aplicarse a unas personas determinadas en función del parentesco. Así, cabe tener en consideración que, a efectos del ISD, se da la siguiente clasificación entre los sujetos pasivos:

- Grupo I: descendientes y adoptados menores de veintiún años.
- Grupo II: descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes, 15.956,87 euros.
- Grupo III: colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad.

- Grupo IV: colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños.

Dado que los beneficios fiscales citados anteriormente no pueden ser aplicados por los sujetos pasivos del grupo III, esto es, en el caso de tíos y primos, las cuotas tributarias resultantes en sus autoliquidaciones del ISD puedan llegar a suponer cantidades importantes.

Además, la normativa del ISD determina que “*la cuota tributaria se obtendrá aplicando a la cuota íntegra el coeficiente multiplicador que corresponda de entre los que se indican a continuación, establecidos en función del patrimonio preexistente del contribuyente y del grupo, según el grado de parentesco*”. Los coeficientes multiplicados son los siguientes:

Patrimonio preexistente (en euros)	Coeficientes multiplicadores Grupos del artículo 20		
	I y II	III	IV
de 0 a 390.657,87	1,0000	1,5882	2,0000
de 390.657,87 a 1.965.309,58	1,0500	1,6676	2,1000
de 1.965.309,28 a 3.936.629,28	1,1000	1,7471	2,2000
de más de 3.936.629,28	1,2000	1,9059	2,4000

Por ello, el tratamiento de los herederos del grupo II y herederos del grupo III debería equipararse en aquellos casos en los que el causante no tiene descendencia y la única familia que tiene son sobrinos, y, por tanto, en sentido figurado, estos pueden considerarse como sus “hijos”.

**Propuesta 22. Aplicación al grupo III de parentesco en el caso de que no existan descendientes: (i) las ventajas fiscales existentes para transmisión *mortis causa* (reducción en base imponible de 100.000 euros, bonificación 50% en cuota y (ii) aplicación del coeficiente multiplicador por patrimonio preexistente correspondientes al grupo II.** Para ello se propone la siguiente redacción a los artículos de la Ley 13/1997:

Reducción

Artículo 10. Uno. Con el carácter de reducciones análogas a las aprobadas por el Estado con la misma finalidad:

- a) La que corresponda de las incluidas en los grupos siguientes:
- Grupo I: adquisiciones por descendientes y adoptados menores de 21 años, 100.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 156.000 euros.
  - Grupo II: adquisiciones por descendientes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes, 100.000 euros.
  - **Grupo III: adquisiciones en el caso de que el causante no tenga familiares del grupo I ni del grupo II, 100.000 euros.**



### Bonificación:

Artículo 12. Bis). 1 Bonificaciones en la cuota:

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

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

b) Una bonificación del 50 por 100 las adquisiciones mortis causa:

1. por parientes del causante pertenecientes al grupo II del artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

**2. por parientes del causante pertenecientes al grupo III del artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuando el causante no tenga familiares pertenecientes al grupo I ni al grupo II.**

c) Una bonificación del 75 por 100 las adquisiciones mortis causa por discapacitados físicos o sensoriales con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100 o por discapacitados psíquicos con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100. La aplicación de esta bonificación excluirá la de los apartados a o b.

### Patrimonio Preexistente

Artículo 12. Cuota tributaria.

La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la cuota íntegra el coeficiente multiplicador que corresponda de entre los que se indican a continuación, establecidos en función del patrimonio preexistente del contribuyente y del grupo, según el grado de parentesco, señalado en el artículo 20, de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

Patrimonio preexistente (en millones de pesetas)	Coeficientes multiplicadores		
	Grupos del artículo 20		
	I y II	III	IV
de 0 a 65	1,0000	1,5882	2,0000
de 65 a 327	1,0500	1,6676	2,1000
de 327 a 655	1,1000	1,7471	2,2000
de más de 655	1,2000	1,9059	2,4000

**Para aquellos supuestos en los que el causante no tenga familiares pertenecientes al grupo I ni al grupo II del artículo 20.2.a de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se aplicará a los herederos del grupo III del referido artículo 20.2.a) los coeficientes multiplicadores correspondientes al grupo II.**

#### 4.2.3. Problemática respecto de la tributación en el ISD (modalidad de sucesiones) del ajuar doméstico.

La norma fiscal no deja lugar a dudas que, a efectos tributarios, se integrará en el caudal hereditario el ajuar doméstico, es decir, a efectos del ISD es un activo más de la herencia.

El ajuar doméstico en una herencia puede entenderse, de forma común, como todos los bienes muebles que son necesarios para la vida diaria de una persona, por ejemplo, el mobiliario, los utensilios, los electrodomésticos, la ropa, etc.

Ahora bien, ni la Ley ni el Reglamento del ISD determinan qué elementos o bienes están incluidos dentro de este concepto, aunque el artículo 1321 del Código Civil establece que *“fallecido uno de los cónyuges, las ropas, el mobiliario y enseres que constituyan el ajuar de la vivienda habitual común de los esposos se entregarán al que sobreviva, sin computárselo en su haber. No se entenderán comprendidos en el ajuar las alhajas, objetos artísticos, históricos y otros de extraordinario valor”*.

La problemática en la tributación del ISD resulta del artículo 15 de la LISYD que señala que *“el ajuar formará parte de la masa hereditaria y se valorará en el 3 por ciento del importe del caudal relicto del causante, salvo que los interesados asignen a este ajuar un valor superior o prueben su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje”*. De modo que el ISD obliga a pagar por el ajuar doméstico, aunque no exista.

Efectivamente, en algunos casos no existen bienes muebles que forman parte del ajuar doméstico o el valor de estos es inferior al que resulta de aplicar la norma. En estos casos los herederos pueden probar su inexistencia o un valor inferior, aunque es muy difícil. Demostrarlo conlleva que los herederos actúen de forma rápida tras el fallecimiento y realicen un inventario de los bienes de la vivienda habitual y de otras segundas residencias y se verifique dicho inventario mediante acta notarial, acompañada de un informe pericial que valore los bienes. Esto no se suele hacer y el problema llega a la hora de liquidar el impuesto, cuando normalmente han pasado seis meses desde el devengo, y los herederos se encuentran con que tienen que pagar un impuesto por algo que no existe o que es de escaso valor.

Este concepto está totalmente desfasado en la sociedad actual en la que (i) personas no acumulan cosas materiales de valor en sus hogares o al menos no lo hace por valor equivalente al 3 por ciento de sus bienes y (ii) el valor de mercado de los bienes muebles usados es residual.

El impacto en el ISD se ve claramente con un ejemplo. Considerando una herencia cuyo activo está formado por productos financieros (cuentas corrientes y fondos de inversión, por ejemplo) valorado en 1.000.000 euros, no hay vivienda habitual y no se aplica ninguna reducción ni bonificación:

Tributación ISD (modalidad sucesiones)			
	Con ajuar doméstico	Sin ajuar doméstico	Diferencia
Bienes	1.000.000,00 €	1.000.000,00 €	
Ajuar doméstico	30.000,00 €	0,00 €	
Base liquidable	1.030.000,00 €	1.000.000,00 €	
Cuota íntegra	279.731,06 €	269.531,06 €	<b>10.200,00 €</b>

El hecho de integrar el ajuar doméstico con la valoración que le otorga la norma supone 10.200 euros más en la cuota del impuesto.

**Propuesta 23. Introducir una reducción autonómica que neutralice la tributación del ajuar doméstico, en la medida que éste nada tiene que ver con el valor de las empresas.**

A la vista de lo anterior, cabe plantearse la necesidad de (i) adaptar el impuesto a la sociedad actual en la que el concepto de ajuar doméstico ha quedado desfasado y (ii) hacer tributar por aquello que realmente forma parte de la herencia.

La determinación de la base imponible no es competencia de las comunidades autónomas, pero dado que el artículo 48 de la Ley 22/2009 permite a las comunidades autónomas asumir competencias normativas en materia de reducciones en la base imponible, una solución para mitigar el impacto que tiene el ajuar doméstico en la base imponible del impuesto es la introducción de un beneficio fiscal propio en la Comunitat Valenciana.

De manera que la propuesta es la introducción en la Ley 13/1997 de una nueva reducción en el artículo 10. Reducciones en transmisiones *mortis causa* cuya redacción podría ser la siguiente:

***“Tres. Por circunstancias propias de la Comunidad Valenciana y con la finalidad de adaptarse a la realidad social y tributar por aquellos bienes que se transmiten en la herencia:  
La base imponible del impuesto quedará reducida en el porcentaje del 3% aplicado sobre el valor de los bienes que no tengan la condición de bienes inmuebles”.***

**4.2.4. Problemática en la obtención de aplazamientos de las cuotas en el ISD (modalidad sucesiones) derivadas de la transmisión de la empresa familiar.**

En el ISD hay un supuesto especial para la solicitud de aplazamientos en aquellos casos en los que de la autoliquidación del impuesto sobre sucesiones resulta una cuota a ingresar y hay una parte de esta cuota relativa a acciones y/o participaciones de empresa familiar.

Este supuesto especial viene recogido en el apartado 1 y 2 del artículo 39 de la LISYD que regulan que:

*“1. El pago de las liquidaciones giradas como consecuencia de la transmisión por herencia, legado o donación de una empresa individual que ejerza una actividad industrial, comercial, artesanal, agrícola o profesional o de participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención regulada en el punto dos del apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, podrá aplazarse, a petición del sujeto pasivo deducida antes de expirar el plazo reglamentario de pago o, en su caso, el de presentación de la autoliquidación, durante los cinco años siguientes al día en que termine el plazo para el pago, con obligación de constituir caución suficiente y sin que proceda el abono de intereses durante el período de aplazamiento.*

*2. Terminado el plazo de cinco años podrá, con las mismas condiciones y requisitos, fraccionarse el pago en diez plazos semestrales, con el correspondiente abono del interés legal del dinero durante el tiempo de fraccionamiento.”*

De manera que es posible aplazar el pago de la autoliquidación que derive de la transmisión de la empresa familiar durante un plazo de cinco años sin tener que abonar intereses.

El problema en la actualidad estriba en que, si bien el aplazamiento no devenga intereses frente a la Administración, el solicitante del aplazamiento se encuentra con que debe asumir el coste financiero de la formalización del aval bancario, al exigir la Administración la constitución de aval bancario como garantía del aplazamiento. Además, este coste financiero no reporta ningún ingreso para las arcas públicas.

**Propuesta 24. Implementar un procedimiento específico para la concesión de aplazamientos de autoliquidación en caso de transmisión de empresa familiar.**

Ante la exigencia de unas garantías con un coste financiero elevado, la propuesta pivota sobre dos puntos:

Primero. En la medida en que lo que se transmite son acciones o participaciones de la empresa familiar, que se considere como garantía suficiente las propias acciones o participaciones.

Segundo. La introducción de una instrucción interna por parte de la Agencia Tributaria Valenciana que permita obtener aplazamientos prestando como garantías las propias acciones o participaciones transmitidas.

Con esto se consigue reducir el coste financiero que debe asumir el sucesor de la empresa.

#### **4.2.5. Problemática en la tarifa del impuesto.**

Del estudio y análisis de la tarifa del ISD, recogida en el artículo once de la ley 13/1997 de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, conforme a la redacción aprobada por la Ley 9/1999 de 30 de diciembre, se ha podido constatar que la tarifa presenta dos aspectos que hacen necesaria su revisión.

Por un lado, existen once tramos entre cuantías de 0 a 78.311,88 euros, con tipos impositivos con diferencias del 0,85 % de elevación del tipo impositivo entre los mismos, lo que provoca una mayor complejidad en la aplicación del tributo para el ciudadano, siendo, además, la diferencia de tributación entre esos tramos prácticamente insignificante.

Por otra parte, las cuantías de los tramos que se recogen en la tarifa suponen una conversión de pesetas a euros, derivados de la tarifa recogida inicialmente en la Ley 29/1987 de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. De hecho, el primer tramo, sería de 0 pesetas hasta 1.330.000 pesetas (7.993,46 euros). Y el segundo, sería de hasta 2.606.000 pesetas (15.662,38 euros). Por tanto, sería conveniente, en aras de una mayor agilidad y simplificación en la aplicación del tributo, que dichos tramos evitasen los céntimos de euro.

**Propuesta 25. Simplificación de la tarifa.**

Se propone la supresión de los once primeros tramos en la tarifa. En segundo lugar, que los tramos no incluyan céntimos de euros en sus bases liquidables.

## V. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

### 5.1. El impuesto.

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD) es un **tributo indirecto**, real, objetivo e instantáneo, cedido a las comunidades autónomas, que grava las tres modalidades de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO), Operaciones Societarias (OS) y Actos Jurídicos Documentados (AJD).

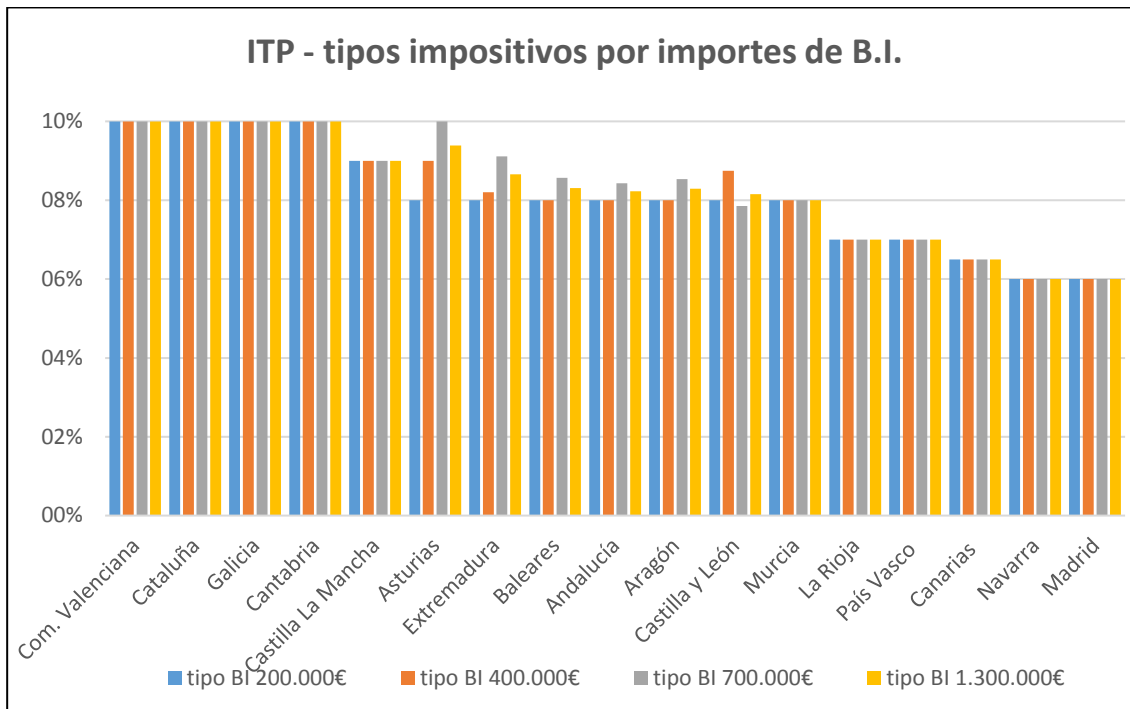
El impuesto se encuentra regulado en el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (texto refundido de la ley del impuesto), en el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (reglamento del impuesto), en las modificaciones recogidas en la Ley 21/2001 y la Ley 53/2002, y en la Ley 13/1997, en su redacción por la Ley 14/2005, de medidas fiscales de la Comunidad Valenciana.

Según la última liquidación disponible de los presupuestos de la Generalitat Valenciana, en 2017 el peso del ITPyAJD fue de cerca de 1.063 millones de euros, que equivalieron al 9 % del total de derechos reconocidos por tributos. De ellos, 811,8 millones de euros correspondieron a la Transmisiones Patrimoniales; 2,8 millones de euros a Operaciones Societarias; y 226,4 millones a Actos Jurídicos Documentados.

El gráfico de la página siguiente muestra que la Comunitat Valenciana es una de las comunidades autónomas que más grava las operaciones de **Transmisiones Patrimoniales Onerosas**.

Los altos niveles de fiscalidad no favorecen la atracción de tejido empresarial, inversiones o de talento para generar actividad, trabajar y residir en nuestra Comunidad.

El coste de oportunidad lo constituye el consumo y la inversión no realizadas en la Comunidad, con sus repercusiones sobre el PIB, la productividad y la recaudación en IRPF e IVA para las arcas autonómicas.



Fte.: Elaboración propia a partir de los datos actualizados a 2019

## **5.2. Problemática y propuestas de reforma.**

### **5.2.1. El efecto en cascada eleva los costes a niveles disuasorios para la adquisición de viviendas usadas.**

En las actividades empresariales relacionadas con la construcción y la compraventa de viviendas, a diferencia de cualquier otra, este impuesto tiene una importancia básica, fundamentalmente por el elevado coste de la modalidad de TPO en la adquisición de viviendas usadas y también, a diferencia de cualquier otra actividad empresarial, por el gravamen por este mismo impuesto, en lugar del IVA, en la venta de viviendas que se consideren como segunda transmisión a efectos de tributo que grava habitualmente las ventas empresariales.

Asimismo, no puede minusvalorarse el importante papel que en la generación de empleo tiene el sector de la construcción, como ya se ha podido apreciar en el crecimiento del empleo de este sector de la actividad en 2018, por lo que una medida que fomente esta actividad siempre tendrá un efecto muy positivo en la siempre necesaria creación de empleo.

Centrándonos en el mercado de viviendas usadas, dentro de la actividad inmobiliaria cada vez cobra más importancia la actividad de compra de viviendas con necesidades de reforma para su modernización y su nueva puesta en el mercado.

Esta actividad supone una posibilidad real de modernizar y actualizar viviendas en zonas muy consolidadas o incluso núcleos históricos, y puede ser básica para la supervivencia de estas sin la necesidad de su demolición para la construcción de nuevas edificaciones que sustituyan a las actuales.

Sin embargo, esta actividad, claramente empresarial, choca con la actual legislación de IVA que sólo permite la repercusión de este impuesto y por lo tanto la deducibilidad del IVA soportado en las adquisiciones de bienes y servicios afectos a la misma en el caso de que la propia actividad de reforma pueda calificarse como rehabilitación. En tal caso el empresario repercute un IVA al 10 % por la venta y puede deducir el IVA soportado en el proceso de rehabilitación y, en algún caso muy excepcional de sujeción al impuesto, el soportado en la adquisición de la vivienda usada.

En el caso de que la reforma no pueda calificarse como rehabilitación el empresario soportará habitualmente el TPO de la adquisición de la vivienda y un IVA a tipo general por las obras de reforma, que serán impuestos no deducibles y por tanto encarecen en porcentajes del 10 al 21 % los costes del producto, la vivienda reformada, que en su venta estará nuevamente sujeta a TPO generalmente al tipo del 10 %.

Para la calificación de las obras como rehabilitación se hace necesario que éstas consistan, al menos en parte, en consolidación de estructuras, fachadas y obras análogas, lo que no se cumple en muchos casos.

Nos encontramos por tanto con una actividad empresarial, intensiva en mano de obra, que permite actualizar viviendas antiguas a los cánones de habitabilidad, confort y rendimiento energético actuales y mantener las particularidades de nuestros barrios, pero que se ve fuertemente penalizada por el sistema tributario.

Por ello, mediante la siguiente propuesta se pretende reducir los costes, actualmente disuasorios, que este impuesto supone para la actividad de compra de viviendas usadas para su reforma integral y su puesta en el mercado.

**Propuesta 26. Introducción de una nueva bonificación en la modalidad TPO en el artículo 14 bis de la Ley 13/1997,** de la Generalitat, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de personas físicas y restantes tributos cedidos, **que establezca una bonificación del 100 % para la adquisición de edificaciones destinadas a viviendas** que cumplan las siguientes condiciones:

- Que la adquisición se realice por un empresario cuya actividad principal sea la construcción de edificios, la promoción inmobiliaria o la compraventa o arrendamiento de bienes inmuebles por cuenta propia.
- Que la vivienda sea objeto de obras de reforma y mejora cuyo coste exceda del 25 % del coste de adquisición de la vivienda, sin que dichas obras de califiquen como de rehabilitación de edificaciones a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Que en el plazo de tres años, los bienes adquiridos se transmitan a una persona física para su uso como vivienda o se destinen al arrendamiento de vivienda, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de arrendamientos urbanos, estando dichas operaciones sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD. Tanto la transmisión como la formalización del arrendamiento deberán formalizarse en documento público.
- Que la empresa adquirente esté al corriente con las obligaciones tributarias con la Generalitat.

### **5.2.2. Problemática de los elevados costes en el cambio de vivienda por parte de los ciudadanos y su adecuación a sus necesidades vitales, y conseguir una mayor liquidez para el mercado de viviendas.**

La vivienda constituye una necesidad vital básica de los ciudadanos y a su vez su principal destino del ahorro. En este sentido todas las medidas que fomenten la compraventa de viviendas usadas serán muy efectivas en la dotación de liquidez a este activo y en la facilitación del cambio de viviendas por sus usuarios para su adecuación a las necesidades reales de las familias en cada periodo de su vida y a sus necesidades o posibilidades financieras.

La Ley 21/2017, de la Generalitat, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat, introdujo una nueva bonificación en el artículo 14 bis de la Ley 13/1997, de la Generalitat, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, con la finalidad de bonificar la adquisición de viviendas usadas como pago del precio por parte de promotoras de viviendas nuevas.

Con dicha bonificación se pretende incentivar la entrega de la vivienda usada como parte del precio de una vivienda nueva mediante la reducción del coste impositivo de esta entrega.

Sin embargo, al exigir que la entrega de la vivienda nueva esté sujeta y no exenta al IVA, se están discriminando otras actividades empresariales en las que, aunque posibiliten la introducción en el mercado de viviendas reformadas y actualizadas, sus entregas de viviendas están exentas de IVA.

Asimismo, se discrimina respecto a la simple compraventa de viviendas como actividad empresarial, que permita a los propietarios el cambio de vivienda para adecuarse a sus necesidades de vida de cada momento, tanto sea para ampliar la superficie habitable cuando sus necesidades familiares lo exigen como, por el contrario, para permutar su vivienda por otra de precio inferior y obtener por la diferencia unos fondos que les permitan atender a sus otras necesidades vitales.

A estos efectos es relevante destacar el caso muy común de personas mayores que ya no precisan la superficie de la que ha sido su vivienda habitual y que requieren obtener fondos, permutando por una vivienda de menor precio, para complementar su jubilación o sus ingresos.

También debe destacarse que con la permanencia del requisito de venta de la vivienda adquirida en un plazo máximo de tres años se evitaría fomentar simples actividades puramente especulativas, sino que, al contrario, se fomentaría una fuerte rotación de la cartera de viviendas de estas empresas para dar mayor liquidez al mercado.

Asimismo, se hace necesario efectuar una mejora técnica mediante la eliminación del requisito de integración de la vivienda adquirida en el activo circulante de la empresa, dado que su destino al arrendamiento, prevista en el mismo requisito, es incompatible con dicha exigencia.

En definitiva, con la siguiente propuesta se pretende fomentar la actividad empresarial de compraventa de viviendas, con o sin reforma, para facilitar el cambio de vivienda por parte de los ciudadanos y su adecuación a sus necesidades vitales, y conseguir una mayor liquidez para el mercado de viviendas, teniendo muy en cuenta que la vivienda suele ser la mayor inversión de la mayoría de las familias españolas.



**Propuesta 27. Modificar la bonificación introducida por la Ley 21/2017 en el siguiente sentido:**

- suprimir el requisito establecido en la letra c) del apartado Tres del artículo 14 bis de la Ley 13/1997, que exige que la transmisión de la vivienda al particular esté gravada por el IVA, y
- suprimir el requisito establecido en la letra e) del apartado Tres del artículo 14 bis de la Ley 13/1997, que exige que la vivienda adquirida por la empresa se integre en el activo circulante, aunque se destine al alquiler.

**5.2.3. Falta de estímulo a la adquisición de vivienda habitual en la atracción de talento.**

Actualmente el tipo de ITP para inmuebles es del 10%, con independencia del tipo de inmueble, el uso o la valoración del mismo. En otras Comunidades, como la de Madrid, se ha implantado un tipo reducido del 6 %, que está contribuyendo a facilitar la adquisición de vivienda y, con ello, a la atracción y mantenimiento de talento.

**Propuesta 28. Establecer un tipo reducido para la adquisición de vivienda habitual.**

Establecer un tipo reducido del 6 % para las viviendas adquiridas por personas físicas para uso de vivienda habitual por un periodo mínimo de 3 años.

Este tipo reducido también se aplicaría a la adquisición de viviendas que vayan a constituir la residencia habitual o vacacional del comprador no residente o su unidad familiar en un periodo mínimo de 3 años, sin que sea objeto de explotación en alquiler.

La implantación del tipo reducido del 6 % para la adquisición de vivienda habitual deberá ir acompañada de la supresión de las medidas que pueden aplicarse determinados colectivos que para la adquisición de vivienda habitual pueden acceder a un tipo de gravamen del 8 %.

**5.2.4. Falta de incentivo a la adquisición de inmuebles para actividades económicas no especulativas.**

El impuesto se aplica por igual con independencia del destino del inmueble, sea para una actividad económica generadora de riqueza y empleo, o para una actividad puramente especulativa o arrendadora.

**Propuesta 29. Establecer un tipo reducido o bonificado, aplicable a la transmisión de los inmuebles incluidos en la transmisión de la totalidad de una empresa a favor de terceros que continúen con la actividad económica,** en consonancia con lo regulado en la Ley del IVA, artículo 7, o el artículo 314 del Texto Refundido de la Ley del Mercado de Valores.

- Tipo reducido del 0 - 5% o bonificado, cuando el adquirente sea una empresa individual o sociedad mercantil que no tenga la consideración de entidad patrimonial conforme al artículo 5 de la Ley 27/2017 y los inmuebles constituyan la sede del domicilio fiscal o un centro de trabajo de la sociedad o empresa y se mantengan para tales usos un plazo mínimo de 3 años desde la transmisión.

### 5.2.5. Problemática en la valoración de inmuebles.

El actual sistema de valoración de los inmuebles a los efectos de ITP y AJD seguido por la Administración tributaria autonómica sigue provocando litigios en los tribunales. En este sentido, pese a que las comprobaciones de valor ya no son tan generalizadas ni masivas como lo venían siendo antaño, en aras de avanzar en seguridad jurídica resulta aconsejable establecer nuevas fórmulas de valoración que aproximen la base imponible del tributo al valor declarado por las partes.

En este sentido, y a la espera del resultado definitivo que puede suponer la modificación que incluye el Anteproyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal sobre esta materia, se realiza la siguiente propuesta.

**Propuesta 30. En la valoración de inmuebles, distinguir las operaciones realizadas entre partes independientes y entre partes vinculadas.**

Se presumirá que los precios acordados entre partes independientes son de mercado, salvo que la Administración compruebe la existencia de simulación o ánimo de defraudar. En todo caso, se considerarán precios de mercado si una de las partes es una entidad de crédito.

#### **Observación a la problemática 5.2.5.**

La modificación propuesta en el Anteproyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal aborda el apartado 1 del artículo 10 de la Ley del ITPyAJD elimina el concepto “valor real” y asemeja el valor de los bienes y derechos al “valor de mercado”. Para el caso de bienes inmuebles se presumirá, salvo prueba en contrario -no exento del todo de controversia administrativa- que el valor de mercado es el valor de referencia de mercado de la Dirección General del Catastro.

La CEV valora positivamente la reforma en la medida en que se alinea con su propósito de establecer un criterio objetivo de valoración, al reducir la actual inconcreción sobre la valoración de los bienes y derechos e intentar avanzar en la seguridad jurídica de los administrados.

# 30 PROPUESTAS PARA UNA FISCALIDAD MÁS COMPETITIVA (I)

## Impuesto sobre Actividades Económicas

### 1. Eliminar el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Subsidiariamente:

2. Ampliar el concepto de potencia, de potencia instalada a potencia utilizada.
3. Especificar y concretar los elementos energéticos afectos al equipo industrial.
4. Adecuar la cuota de establecimientos hoteleros a la ocupación real.
5. Habilitar la prestación del servicio de aparcamiento como servicio auxiliar no sujeto.
6. Adecuar la normativa a la realidad actual en la actividad de los supermercados.
7. Incluir la aplicación de bonificaciones obligatorias relacionadas con bases imponibles no positivas, así como en el desarrollo de actividades relacionadas con los ODS.
8. Transformar todas las bonificaciones potestativas en obligatorias.

## Impuesto sobre el Patrimonio

### 9. Eliminar el Impuesto sobre el Patrimonio.

Subsidiariamente:

10. Establecer una bonificación del 100% de la cuota íntegra del impuesto que incentive el mantenimiento de la residencia y el traslado del domicilio a la Comunitat Valenciana.
11. Incrementar el mínimo exento.
12. Restablecer los tipos vigentes hasta el 31 de diciembre de 2015.
13. Establecer una bonificación a inversiones en *startups* y en actividades socialmente responsables.
14. Establecer una bonificación del 99% sobre las participaciones en empresas y negocios dedicados exclusivamente a actividades tecnológicas y la I+D.
15. Establecer una bonificación del 99% sobre participaciones en empresas “virtuales”.
16. Establecer una bonificación del 99% sobre las participaciones de empresas y negocios de nueva creación, generadores de empleo o que operen en zonas escasamente pobladas.

17. Establecer criterios mediante Resolución o Consulta.
18. Establecer una bonificación del 99% sobre las viviendas en alquiler a largo plazo.
19. Establecer ventajas fiscales para los patrimonios de contribuyentes con discapacidad.

#### **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**

20. Ampliar la reducción en base imponible del 95 % al 99 %, extendiendo la reducción a todas las empresas, independientemente de su volumen de facturación.
21. Ampliar el ámbito subjetivo a otras personas más allá del ámbito estricto familiar.
22. Equiparación del grupo III de parentesco al grupo II, cuando no existe descendencia directa.
23. Introducir una reducción autonómica que neutralice la tributación del ajuar doméstico (término que nada tiene que ver con el valor de la empresa familiar).
24. Implementar un procedimiento específico para la concesión de aplazamientos de autoliquidación en caso de transmisión de la empresa familiar.
25. Simplificación de la tarifa.

#### **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**

26. Introducción de una nueva bonificación para las empresas que adquieran edificaciones para destinarlas de nuevo a viviendas.
27. Facilitar la transmisión de vivienda usada.
28. Establecer un tipo reducido para la adquisición de vivienda habitual.
29. Establecer un tipo reducido o bonificado, aplicable a la transmisión de los inmuebles incluidos en la transmisión de la totalidad de una empresa a favor de terceros que continúen en la actividad económica.
30. En la valoración de inmuebles, distinguir las operaciones realizadas entre partes independientes y entre partes vinculadas.