

PRINCIPALES NOVEDADES PARA 2008 EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO, IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES E ITP Y AJD EN LEYES ESTATALES Y AUTONÓMICAS

FRANCISCO DE ASÍS POZUELO ANTONI

Inspector de Hacienda del Estado.

Dirección General de Tributos. Comunidad Autónoma de Aragón

Extracto:

Como en años anteriores se recogen en este trabajo las principales modificaciones que la normativa estatal y la de las Comunidades Autónomas de régimen común han efectuado sobre el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Por parte estatal, y al mantenerse también en 2007 la ausencia de una ley de acompañamiento de la de presupuestos, las modificaciones son mínimas.

Por la parte autonómica, y al haber regulación de 14 Comunidades Autónomas, las modificaciones son evidentemente más numerosas y de distinto calado.

Destacamos que junto a la regulación de aspectos sustantivos, las Comunidades Autónomas siguen profundizando en la regulación de los aspectos procedimentales de la gestión de tanta importancia práctica.

Palabras clave: Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Sumario

I. Normativa estatal.

1. Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.
2. Ley 41/2007, de 7 de diciembre, por la que se modifica la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario y otras normas del sistema hipotecario y financiero, de regulación de las hipotecas inversas y el seguro de dependencia y por la que se establece determinada norma tributaria.
3. Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.
4. Disposición adicional 9.^a de la Ley 56/2007, de 28 de diciembre.

II. Normativa autonómica.

1. Andalucía. Ley 23/2007, de 18 de diciembre, por la que se crea la Agencia Tributaria de Andalucía y se aprueban medidas fiscales.
2. Aragón. Ley 8/2007, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias de la Comunidad Autónoma de Aragón.
3. Baleares. Ley 6/2007, de 27 de diciembre, de medidas tributarias y económico-administrativas.
4. Canarias. Ley 14/2007, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para 2008.
5. Cantabria. Ley 7/2007, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y de contenido financiero.
6. Castilla-La Mancha. Ley 14/2007, de 20 de diciembre, por la que se amplían las bonificaciones tributarias del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
7. Castilla y León. Ley 9/2007, de 27 de diciembre, de Medidas Financieras.
8. Cataluña. Ley 17/2007, de 21 de diciembre, de medidas fiscales y financieras.
9. Extremadura. Ley 6/2007, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para 2008.
10. Galicia. Ley 16/2007, de 26 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Galicia para el año 2008.
11. La Rioja. Ley 6/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2008.
12. Madrid. Ley 7/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas.
13. Murcia. Ley 11/2007, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios, año 2008.
14. Valencia. Ley 14/2007, de 26 de diciembre, de la Generalitat, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat.

Habiendo sido 2007 primer año de legislatura para la mayor parte de las Comunidades Autónomas, no es de extrañar la prudencia de los cambios legislativos preparados para 2008. La excepción corre a cargo de Canarias y Castilla-La Mancha que se unen al grupo de Comunidades Autónomas en las que las transmisiones lucrativas entre parientes de grupo I y II están prácticamente libres de tributación.

Hay que destacar también que en Asturias no prosperó el proyecto de ley presentado por lo que no hay ni ley de medidas tributarias ni ley de presupuestos. En su defecto, el Decreto 286/2007, de 26 de diciembre, regula la aplicación de la prórroga de los Presupuestos generales del Principado de Asturias para 2007 durante el ejercicio 2008.

Por la parte estatal, junto al tradicional paquete de la ley de presupuestos, destaca la Ley 41/2007 que, aun no teniendo como finalidad principal la regulación tributaria, sí que incorpora alguna modificación reseñable en el ámbito de los impuestos cedidos.

I. NORMATIVA ESTATAL

Conforme a lo que se acaba de exponer, junto a la normativa estatal que podemos considerar periódica (ley de presupuestos y orden reguladora de precios medios de venta de determinados medios de transporte), analizaremos la Ley 41/2007 que incorpora beneficios fiscales tanto en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) como en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD). Añadimos también en este epígrafe, entre otras cuestiones menores, una referencia puntual al nuevo Plan General de Contabilidad (PGC) por su relación con la norma de base imponible aplicable a las concesiones administrativas en el ITP y AJD.

1. Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.

Como viene siendo habitual, la ley anual de presupuestos regula, en este caso en su artículo 72, la escala del ITP y AJD relativa a las transmisiones y rehabilitaciones de grandezas y títulos nobiliarios con efectos desde 1 de enero de 2008.

También es fija la Orden por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del ITP y AJD, ISD e Impuesto especial sobre determinados medios de transporte. Este año es la Orden EHA/3745/2007, de 14 de diciembre.

2. Ley 41/2007, de 7 de diciembre, por la que se modifica la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario y otras normas del sistema hipotecario y financiero, de regulación de las hipotecas inversas y el seguro de dependencia y por la que se establece determinada norma tributaria.

a) Exención en ITP y AJD relativa a la hipoteca inversa.

La disposición adicional 1.^a de la ley considera hipoteca inversa al préstamo o crédito garantizado mediante hipoteca sobre un bien inmueble que constituya la vivienda habitual del solicitante siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- Que el solicitante y los beneficiarios que este pueda designar sean personas de edad igual o superior a los 65 años o afectadas de dependencia severa o gran dependencia.
- Que el deudor disponga del importe del préstamo o crédito mediante disposiciones periódicas o únicas.
- Que la deuda solo sea exigible por el acreedor, y la garantía ejecutable, cuando fallezca el prestatario o, si así se estipula en el contrato, cuando fallezca el último de los beneficiarios.
- Que la vivienda hipotecada haya sido tasada y asegurada contra daños de acuerdo con los términos y los requisitos que se establecen en los artículos 7 y 8 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario.

Es también característico de esta figura el que, al fallecimiento del deudor hipotecario o, si así se estipula en el contrato, al fallecimiento del último de los beneficiarios, los herederos de aquel puedan cancelar el préstamo, en el plazo estipulado, abonando al acreedor hipotecario la totalidad de los débitos vencidos, con sus intereses, sin que el acreedor pueda exigir compensación alguna por la cancelación.

En caso de que el bien hipotecado haya sido transmitido voluntariamente por el deudor hipotecario, el acreedor podrá declarar el vencimiento anticipado del préstamo o crédito garantizado, salvo que se proceda a la sustitución de la garantía de manera suficiente.

Finalmente, si cuando se extingue el préstamo o crédito regulado, los herederos del deudor hipotecario deciden no reembolsar los débitos vencidos, con sus intereses, el acreedor solo podrá obtener recobro hasta donde alcancen los bienes de la herencia.

Pues bien, esta figura, que fundamentalmente trata de dar liquidez a aquellas personas de cierta edad cuyo patrimonio principal está constituido por su vivienda habitual, goza de un régimen fiscal especial al disponer el apartado 7 de la disposición adicional 1.^a que «estarán exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados las escrituras públicas que documenten las operaciones de constitución, subrogación, novación modificativa y cancelación».

Entendemos que la exención beneficia exclusivamente a la figura de la hipoteca inversa, aunque es forzoso reconocer que, leído el apartado 7 («operaciones de constitución, subrogación...» ¿pero de qué?) sin relacionarlo con el título de la disposición adicional 1.^a en la que se ubica («Regulación relativa a la hipoteca inversa»), puede nacer cierta confusión sobre su verdadero alcance.

b) Régimen fiscal del acontecimiento 33.^a Copa del América (disp. adic. 7.^a).

Vinculados a tal acontecimiento se regulan beneficios en la misma línea que los concedidos para la edición anterior.

Así, el Consorcio Valencia 2009 será considerado entidad beneficiaria del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo por lo que tendrá derecho a la exención en el ITP y AJD.

Por lo que respecta al ISD se ha establecido un supuesto de no sujeción por las adquisiciones *mortis causa* y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros de vida, cuando el causahabiente o beneficiario haya adquirido la residencia en España como consecuencia de su desplazamiento a dicho territorio con motivo de la celebración de la 33.^a Copa del América.

La no sujeción estará vigente hasta transcurridos 12 meses a partir del día siguiente a la finalización de la última regata y podrá acreditarse mediante certificación, que a tal extremo deberá emitir el Consorcio Valencia 2009.

Se precisa también que el beneficio será de aplicación a los causahabientes o beneficiarios que hubieran adquirido la residencia en España como consecuencia de su desplazamiento a dicho territorio con motivo de la celebración de la Copa América 2007, por haber prestado sus servicios a la entidad organizadora del acontecimiento Copa América 2007 o a los equipos participantes, y presten sus servicios a la entidad organizadora del acontecimiento 33.^a Copa del América o a los equipos participantes.

De la forma de articular el beneficio destacamos dos ideas. Por un lado, que la no sujeción beneficia tanto sea el causante residente en España (y por supuesto en cualquier Comunidad Autónoma) como en el extranjero.

Y por otro, que al arbitrarse como supuesto de no sujeción, se está incidiendo sobre la delimitación general que existe en nuestro ordenamiento entre los dos grandes impuestos concernientes a las personas físicas por la adquisición de renta. En efecto, tal deslinde (necesario para decidir en qué impuesto tributan los incrementos lucrativos de renta) lo establece el artículo 6.4 de la Ley 35/2006 sobre la «no sujeción», al señalar que no estará sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) la renta que esté sujeta al ISD. Por tanto, en este caso, al quedar esas rentas lucrativas fuera del ISD podrían considerarse renta sujeta al IRPF como ganancia patrimonial.

c) Régimen de autoliquidación obligatoria en el ISD.

Conforme a la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, las Comunidades Autónomas pueden regular los aspectos sobre la gestión y liquidación del ISD, pero la competencia para establecer como obligatorio el régimen de autoliquidación lo sigue reteniendo el Estado.

Como las Comunidades Autónomas que han optado por esta vía deben ver refrendada su intención por ley estatal, en esta ley reguladora de temas hipotecarios se añade al grupo de las que ya tenían el régimen de autoliquidación como obligatorio la Comunidad de Cataluña. Tras esta incorporación, el régimen es obligatorio en la Comunidad Autónoma de Andalucía, Comunidad Autónoma de Aragón, Comunidad de Castilla y León, Comunidad Autónoma de Cataluña, Comunidad Autónoma de Galicia y Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

3. Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Tanto en el nuevo PGC como en el aplicable a las pequeñas y medianas empresas se ha suprimido la cuenta «Fondo de reversión» como provisión para riesgos y gastos. Por otra parte, en el punto 10 del apartado 6.º (criterios de valoración) del Marco Conceptual se establece que la vida útil de un bien o derecho es el período durante el cual la empresa espera utilizar el activo amortizable o el número de unidades de producción que espera obtener del mismo. Pero, en congruencia con la supresión de la citada cuenta, se precisa que «en particular, en el caso de activos sometidos a reversión, su vida útil es el período concesional cuando este sea inferior a la vida económica del activo».

Es decir, que en lugar de dotar un fondo de reversión por el previsible valor neto contable de los activos en el momento de la reversión, el nuevo criterio contable es que los activos revertibles no se amorticen en función de su vida económica (período durante el cual se espera que el activo sea utilizable por uno o más usuarios), sino en el período concesional, que se toma como vida útil.

Los efectos de la reversión de activos en el ITP y AJD se regulan en el artículo 13.3 c) del Texto Refundido del Impuesto que establece, con efectos desde 1 de enero de 2004, que: «Cuando el con-

cesionario esté obligado a revertir a la Administración bienes determinados, se computará el valor neto contable estimado de dichos bienes a la fecha de la reversión, más los gastos previstos para la reversión. Para el cálculo del valor neto contable de los bienes se aplicarán las tablas de amortización aprobadas a los efectos del Impuesto sobre Sociedades en el porcentaje medio resultante de las mismas.»

Con anterioridad a la Ley 62/2003 que introdujo el texto anterior, ese precepto establecía la cuantificación de la base imponible de las concesiones administrativas en función del canon y, adicionalmente, señalaba que «cuando el concesionario esté obligado a revertir a la Administración bienes determinados, se computará el valor del fondo de reversión que aquel deba constituir en cumplimiento de lo dispuesto en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, o norma que lo sustituya». Ocurría, sin embargo, que esta mención a la cuantificación del fondo de reversión que contablemente había de constituirse no resultaba de pacífica aplicación.

El fondo es un concepto que, nacido de una situación propia del Derecho administrativo (la existencia de una concesión administrativa), tiene (o tenía) un significado esencialmente contable (el ser una provisión de riesgos y gastos que imputa plurianualmente el coste que a una entidad concesionaria le supone tener que revertir sin contraprestación los bienes afectos a su explotación), pero que se traducía posteriormente en el ámbito fiscal tanto en el Impuesto sobre Sociedades (IS) como, hasta 2004, en el ITP y AJD. Esta concurrencia de perspectivas, derivadas de intereses no siempre coincidentes, hacían del cálculo del fondo de reversión una delicada operación.

La modificación que se estableció para 2004 diseñó el siguiente régimen:

- Eliminó cualquier mención tanto al fondo de reversión como a la normativa contable.
- En lugar de cuantificar la base imponible en función del fondo de reversión se alude al valor neto contable de los bienes y a los gastos necesarios para la reversión. Y si no se creara un concepto autónomo de valor neto contable a efectos de este impuesto, la supresión de la mención al fondo de reversión, sustituyéndolo por los dos componentes citados, no hubiera supuesto ningún cambio relevante, en la medida en que son el valor neto contable y los gastos necesarios de reversión los dos sumandos que contablemente han venido conformando el fondo de reversión.
- En lugar de remitirse a la normativa contable se crea un valor neto (que curiosamente se califica de «contable») a efectos del ITP y AJD. Para ello se considera que las amortizaciones que hay que restar del valor de adquisición de cada bien, para calcular su valor neto «contable» en el momento de la reversión, son las que se deriven de aplicar el coeficiente medio que resulte de las tablas de amortización previstas para el IS.

¿Qué trascendencia, si la hay, tienen en el ITP y AJD las actuales modificaciones contables sobre los activos revertibles?

Al haber desaparecido la mención expresa al fondo de reversión de la normativa de este impuesto en la Ley 62/2003, la supresión de la cuenta «Fondo de reversión» no tiene ninguna incidencia directa.

Menos claro se presenta el panorama respecto de la modificación contable que acompaña a la supresión de la anteriormente considerada provisión para riesgos y gastos: si la vida útil de los activos revertibles, conforme al nuevo PGC, coincide con el período concesional, su valor neto contable en el momento de la reversión será cero o su valor residual. Ahora bien, como el valor neto contable que se toma en consideración en el ITP y AJD no es el que se deriva de la contabilidad, sino el que resulta de aplicar las tablas de amortización a los bienes revertibles, la cuestión que planteamos debe solventarse sobre el modo de aplicar estas en la nueva situación contable.

Entendemos que, con independencia del criterio que se establezca a efectos del IS sobre la amortización de los bienes revertibles (en concreto sobre si la igualación de su vida útil al período concesional es válida fiscalmente como método de amortización distinto del de tablas), la solución menos rompedora en el ITP y AJD, y perfectamente ajustada a la literalidad de la norma, podría ser la de seguir considerando el valor neto de los bienes revertibles según los porcentajes de tablas, en función de las características objetivas del bien, y con independencia de su condición de revertibles.

De ser así, los cambios contables relativos al fondo de reversión no tendrían trascendencia en el ITP y AJD.

4. Disposición adicional 9.^a de la Ley 56/2007, de 28 de diciembre.

Mediante esta norma se procede a la modificación de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, introduciendo una nueva disposición final con la siguiente redacción:

«Disposición final tercera. Bolsa de denominaciones sociales, estatutos orientativos y plazo reducido de inscripción.

1. Se autoriza al Gobierno para regular una Bolsa de Denominaciones Sociales con reserva.
2. Por Orden del Ministro de Justicia podrá aprobarse un modelo orientativo de estatutos para la sociedad de responsabilidad limitada.
3. Si la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada contuviese íntegramente los estatutos orientativos a que hace referencia el apartado anterior, y no se efectuaran aportaciones no dinerarias, el registrador mercantil deberá inscribirla en el plazo máximo de cuarenta y ocho horas, salvo que no hubiera satisfecho el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en los términos previstos en la normativa reguladora del mismo».

De lo que se trata en definitiva con esta modificación es de conciliar la agilidad en la tramitación de la constitución de sociedades con las garantías tributarias.

II. NORMATIVA AUTONÓMICA

1. Andalucía. Ley 23/2007, de 18 de diciembre, por la que se crea la Agencia Tributaria de Andalucía y se aprueban medidas fiscales.

Ya con efectos en 2007, la Comunidad Autónoma de Andalucía, a través de la Ley 12/2006, de 27 de diciembre, sobre Fiscalidad complementaria del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía, incorporó dos modificaciones en la regulación de la sucesión empresarial.

Por un lado, aprobó un beneficio en forma de mejora del régimen de la reducción estatal para la transmisión *mortis causa* de la empresa familiar consistente en rebajar el plazo de mantenimiento de lo adquirido de diez a cinco años.

Además, estableció una reducción propia del 99 por 100 para la adquisición *mortis causa* de empresas individuales, negocios profesionales o participaciones en entidades de reducida dimensión (definidas por remisión a la normativa del IS) siempre que el domicilio fiscal o social lo tuvieran en territorio andaluz.

Con efectos desde 2008, y modificando la Ley 12/2006, queda configurado definitivamente el beneficio conforme a las siguientes notas:

- Es una reducción propia por la adquisición *mortis causa* de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades con domicilio fiscal y, en su caso, social en Andalucía. Por tanto, el beneficio responde a circunstancias sociales y económicas propias de la Comunidad Autónoma.
- El beneficio es del 99 por 100 frente al 95 por 100 de reducción de la base imponible que prevé la ley general del impuesto (Ley 29/1987).
- En congruencia con la mejora de la reducción estatal que se incorporó en 2007, el plazo de mantenimiento es de cinco años desde el fallecimiento del causante.
- Se explicita claramente una remisión a los requisitos previstos en la Ley 29/1987 para la reducción del 95 por 100. De modo sucinto, estos son la exención de los bienes empresariales en el Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al fallecido, determinado parentesco entre el finado y los causahabientes y mantenimiento de lo adquirido durante un cierto período de tiempo. Es esta remisión la verdadera novedad para 2008, pues «sustituye» la exigencia de que las acciones heredadas lo fueran de entidades de reducida dimensión por la de que se cumplan los requisitos exigidos por la ley estatal del impuesto.
- Como en 2007, el requisito de domiciliación debe mantenerse durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante. La motivación de este extremo también parece clara: si lo que el beneficio trata de proteger es el mantenimiento en Andalucía de la actividad econó-

mica heredada (y así nos parece que debería ser porque ¿qué sentido tendría dar una reducción privilegiada por el hecho de que el fallecido tuviera acciones de una entidad radicada en ese momento en tal territorio, desentendiéndose de la evolución futura de la empresa cuando puede suceder que esta trasladase su sede?), lo congruente es exigir en cada uno de esos cinco años (por tanto, y evidentemente, no bastaría cumplirlo en el año quinto) la domiciliación en esa Comunidad. Lógicamente, cuanto más y mejor indicativo de creación de empleo e inversión empresarial sea el requisito de domiciliación, tanto más se logrará el fin extrafiscal perseguido.

2. Aragón. Ley 8/2007, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias de la Comunidad Autónoma de Aragón.

- a) En el ISD se amplía la reducción estatal del 95 por 100 por la adquisición *mortis causa* o *inter vivos* de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades al 96 por 100 para 2008 y se recoge el incremento de un punto en cada uno de los siguientes años hasta llegar al 2011 con una reducción del 99 por 100.

Además, para este tipo de bienes, el plazo general de mantenimiento de 10 años se reduce a cinco tanto para las transmisiones *mortis causa* como para las *inter vivos*.

Por otro lado, la reducción propia aragonesa¹ del 100 por 100, con un límite de 125.000 euros, se eleva hasta 150.000. A la vez, la cifra del patrimonio preexistente del contribuyente, que impide la aplicación de la reducción cuando se sobrepasa, se eleva hasta los 402.678,11. El límite no parece resultar de un extraño capricho del legislador aragonés o de alambicados cálculos presupuestarios, sino más bien fruto de trasladar a los requisitos de aplicación de la reducción el límite de patrimonio preexistente que establece la ley general del impuesto para la aplicación, en su primer tramo, de los coeficientes multiplicadores sobre la cuota íntegra. El cambio simplifica evidentemente la gestión del beneficio al no tener que jugar con dos cifras distintas sobre el importe del patrimonio previo del causahabiente (una a efectos de la reducción y otra a efectos del coeficiente multiplicador).

Para los discapacitados en grado igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 el límite en estos casos será de 175.000.

- b) En el ITP y AJD, siguiendo la estela de otras Comunidades Autónomas, se establece un tipo reducido (en este caso del 0,1%) en las primeras copias de escrituras que documenten la constitución y modificación de derechos reales de garantía a favor de una sociedad de garantía recíproca con domicilio social en Aragón.

¹ Expresado de manera gráfica, la reducción consiste en que, quien sea hijo (y nieto en algunos casos) o cónyuge de un fallecido residente en Aragón, puede restar de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones, como mínimo, 125.000 euros (y desde 1 de enero de 2008 150.000 ó 175.000 si es discapacitado). Pero si por aplicación de la normativa del impuesto tiene derecho a una cifra superior, se aplicará esta última.

Además se han reformulado los preceptos relativos a beneficios en la adquisición de la vivienda habitual por parte de familias numerosas para adaptar el requisito del nivel de renta a la nueva terminología del IRPF y al nuevo significado del mínimo personal.

- c) En el ámbito procedimental es donde se operan, quizás, las modificaciones más relevantes de la ley aragonesa.

Por un lado, los plazos de presentación de autoliquidaciones que estuvieran fijados en días hábiles, fuera por ley estatal o autonómica, y fuera el período voluntario de declaración o en el de complementarias (por ejemplo por incumplimiento del plazo de mantenimiento del algún bien sobre el que se aplicara algún beneficio), se transforman para su cómputo por meses. Así, y es el más reseñable, el plazo de presentación de autoliquidaciones por el ITP y AJD pasa de 30 días hábiles a ser un mes. Evidentemente se recorta ligeramente el período de presentación (por los días inhábiles que hay en el periodo de un mes) aunque se facilita el cómputo del plazo, no siempre fácil cuando hay que jugar con días hábiles e inhábiles.

Un segundo bloque de modificaciones afecta al procedimiento de Tasación Pericial Contradictoria (TPC). Ya existía con anterioridad una regulación aragonesa del procedimiento de TPC, pero desde esa regulación hasta la nueva se han producido hitos normativos tan significados como la aparición de nuevos medios de comprobación de valor introducidos por la Ley 36/2006 (en el marco de las medidas de prevención del fraude fiscal) o el propio desarrollo reglamentario del procedimiento² en el Reglamento de aplicación de los tributos aprobado por Real Decreto 1065/2007.

La modificación fundamental que se introduce por norma autonómica, al margen de precisiones técnicas menores o cambios en los plazos, es la supresión del necesario dictamen del perito de la Administración cuando esta haya comprobado valor por alguno de los otros medios de comprobación recogidos en el artículo 57 de la Ley General Tributaria (LGT). La consecuencia más evidente de este cambio es que se gana en celeridad en la tramitación del procedimiento omitiendo una segunda comprobación administrativa a través de un medio distinto.

Por último, y dentro del ámbito procedimental, debe destacarse la regulación de los requisitos de acreditación de la presentación y pago de determinados tributos cedidos.

² La existencia de regulaciones procedimentales sobre una misma materia tanto en el ordenamiento estatal como en alguno de los autonómicos es perfectamente posible. Las Comunidades Autónomas tienen, en determinados impuestos, cierta capacidad normativa. Y dado que son las encargadas de la gestión de los tributos cedidos, es normal (realmente, casi obligado, dada la ausencia de normativa estatal adecuada a la evolución de las técnicas de gestión tributaria y a las nuevas tecnologías; bien es verdad que esa inactividad puede deberse en parte a la dificultad desde la Administración General del Estado de diseñar normativamente procedimientos que luego han de aplicar casi una veintena de Administraciones distintas) que la ejerzan para desarrollar su actividad con mayor eficiencia y prestando un mejor servicio. El papel de la normativa estatal, en aquellos aspectos que no se consideren básicos conforme a la Constitución, debería ser secundario y de hecho está previsto su carácter subsidiario en el artículo 45 de la Ley 21/2001. En virtud del mismo, en el caso de que una Comunidad Autónoma no hiciera uso de las competencias normativas que le confiere ese mismo texto legal, se aplicará, en su defecto, la normativa del Estado. Tal precisión, que atañe tanto a la regulación material de los impuestos como a los aspectos formales, evita eventuales vacíos normativos, evita reproducciones autonómicas de la normativa estatal pero permite, y casi incita, al ejercicio autonómico de su capacidad normativa.

Para encuadrar adecuadamente la norma debe recordarse que la naturaleza de impuestos cedidos tanto del ITP y AJD como del ISD hace necesaria la existencia de puntos de conexión que distribuyan entre las distintas Comunidades Autónomas el rendimiento tributario derivado de cada operación sujeta y que precisen la normativa aplicable. Es también dilatada, y desde luego anterior a la cuestión «interautonómica», la vigencia del denominado «cierre registral» mediante el cual se veta el acceso al registro de la propiedad inmobiliaria (y otros) de aquellos documentos que no han satisfecho la deuda tributaria asociada o que no han cumplido las formalidades fiscales pertinentes.

No cabe duda de que, tanto en el ITP y AJD como en el ISD, la mejor garantía de su cobro es, cuando se trata de inmuebles, que no puede inscribirse en el registro de la propiedad el cambio de titularidad si no consta acreditado el pago del impuesto y la presentación de la correspondiente documentación. Pero en la actualidad, vigente la idea tradicional de que es una garantía básica, es fácilmente constatable que se están dando circunstancias inexistentes cuando se estableció aquella, y que tal alteración puede ser el fundamento de las distintas regulaciones autonómicas que para 2008 se han promulgado sobre esta materia.

Por un lado, y como consecuencia de los avances tecnológicos, y en concreto por lo que ahora nos ocupa, por la posibilidad de la presentación y pago telemáticos de la autoliquidación y de la escritura pública, los medios tradicionales de acreditación del pago y presentación («estampillado» en la propia escritura) se han visto claramente superados. En este contexto de radicales cambios en procedimientos muy arraigados, pueden suscitarse dudas entre los distintos operadores (contribuyentes, gestores, registradores y notarios) sobre quién y cómo debe acreditar el pago del impuesto. La ley lo que aclara es simplemente lo obvio: quien acredita el pago del impuesto es la Administración tributaria aunque se puede considerar acreditado de distintas formas (que se enuncian en la ley sin perjuicio de posterior desarrollo por Orden del consejero) dependiendo de qué medio de presentación se haya escogido.

Otra circunstancia relevante atañe directamente al modo de cumplimiento de las obligaciones tributarias. Así, no es raro que se presenten a inscripción en el registro de la propiedad escrituras por las que se ha pagado el impuesto en una Comunidad Autónoma distinta de la realmente competente para su exacción. Cuando esto sucede, la práctica administrativa normalmente seguida ha sido la de dejar al margen al contribuyente y solucionar su incumplimiento mediante la reclamación de transferencia de fondos entre las Comunidades Autónomas implicadas.

Esta actuación administrativa, seguramente seguida por su apariencia de conducta amigable hacia el obligado tributario, pudiera tener lógica, de tenerla, cuando el incumplimiento de las obligaciones tributarias se diera por desconocimiento disculpable (¿también con el negligente³?), o cuando se tenga la capacidad de enriquecer las funciones de la Administración tributaria convirtiéndola en una oficina de correos y remisión de giros.

Pero cuando el incumplimiento nace de intereses particulares (ligados muchas veces al férreo control que las entidades financieras ejercen sobre el adquirente hipotecante de un inmueble), por los que pretende el deudor (y normalmente se da entre los mejor informados) la elección graciable de ante

³ Aun reconociendo la casuística de los puntos de conexión, especialmente en el ITP y AJD, también hay que señalar que la regla que obliga a tributar ante la Comunidad Autónoma donde radique el inmueble adquirido (la aplicable en la inmensa mayoría de supuestos) es lo suficientemente clara como para ser entendida por notarías, gestorías y particulares.

qué Comunidad Autónoma pagar y ante cuál presentar la documentación, cuando esas conductas son plenamente conscientes y, además, pueden presentar un incentivo tributario relevante (por ejemplo hurtar o retrasar el conocimiento de un expediente a la Comunidad Autónoma realmente competente mediante su presentación, incluso como exento, ante otra Comunidad Autónoma incompetente), no parece insólita la reacción de los acreedores. Ni tampoco parece desproporcionada a la vista de que nuestro ordenamiento tributario, en nuestra opinión, ni permite al contribuyente la elección del sujeto activo de la obligación tributaria ni regula una suerte de *datio pro solvendo* por la que el deudor pueda remitir fondos a una Comunidad Autónoma para que esta los remita a la realmente acreedora.

En aparente respuesta a tales conductas la norma aragonesa lo que hace es ordenar lo obvio: que el pago debe hacerse ante la Administración aragonesa cuando esta sea la competente y que, consecuentemente, el pago realizado ante otra Comunidad Autónoma ni es válido (esto es, no es liberatorio para el deudor que paga a quien no es acreedor) ni, por tanto, los registradores pueden inscribir la correspondiente escritura.

3. Baleares. Ley 6/2007, de 27 de diciembre, de medidas tributarias y económico-administrativas.

a) En el Impuesto sobre el Patrimonio.

Se introducen dos nuevas medidas que afectan al IP al efecto, por un lado, de actualizar el importe nominal del mínimo exento establecido en la normativa estatal y de incrementarlo sustancialmente por lo que se refiere a los contribuyentes discapacitados, y, de otro, de deflactar la escala de gravamen en el mismo porcentaje, el 2 por 100, que, en relación con la escala de gravamen correspondiente al IRPF, se preveía en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.

La ley deja el mínimo exento aplicable en Baleares en los siguientes importes:

- Con carácter general: 120.000 euros (la ley estatal fija el mínimo exento en 108.182,18 euros).
- Para los contribuyentes discapacitados que tengan un grado de minusvalía psíquica igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100: 150.000 euros.
- Para los contribuyentes discapacitados que tengan un grado de minusvalía física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 por 100: 300.000 euros.

b) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Modificación de determinados preceptos de la Ley 22/2006, de 19 de diciembre, de reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Esta Comunidad cuenta con una ley (la 22/2006) que recoge una regulación integral del ISD en aquellos aspectos sobre los que tiene capacidad normativa.

En el título II (adquisiciones lucrativas entre vivos) se encabeza la regulación de las reducciones de la base imponible con una indicación de la naturaleza que corresponde a tales reducciones (o mejora de las del Estado o propias de la Comunidad). El cambio que se introduce para 2008 atañe precisamente a esta catalogación quedando, como resultado de la misma, el siguiente panorama:

- Reducciones que tienen la condición de mejoras de las reguladas por el Estado:
 - Por adquisición de bienes y derechos afectos a actividades económicas.
 - Por adquisición de participaciones sociales en entidades.
 - Adquisición de bienes integrantes del patrimonio histórico o cultural de las Illes Balears.
 - Adquisición de bienes integrantes del patrimonio histórico español o del patrimonio histórico o cultural de las demás Comunidades Autónomas.
- Reducciones que tienen la condición de propias de la Comunidad Autónoma:
 - Adquisición de vivienda habitual por parte de determinados colectivos.
 - Donación a patrimonios protegidos titularidad de personas con discapacidad.
 - Donación dineraria de padres a hijos u otros descendientes para la adquisición de la primera vivienda habitual.
 - Donación dineraria de padres a hijos u otros descendientes para la constitución o adquisición de una empresa individual o negocio profesional o para la adquisición de participaciones en entidades.

También en el ámbito de las adquisiciones *inter vivos* hay que señalar que, en la reducción por donaciones dinerarias para la adquisición de la primera vivienda habitual, existía un importe máximo de la donación susceptible de integrar la base de la reducción de 30.000 euros y 42.000 si eran discapacitados en grado igual o superior al 33 por 100. Para 2008 esos límites se elevan a 60.000 y 90.000 euros, respectivamente.

Por otra parte, se ha modificado el Título V de la Ley 22/2006 que regula la aplicación del derecho civil propio de las islas. Así, para 2008, se «retocan» dos artículos de este título aunque el sentido general de la regulación no cambia porque se sigue atribuyendo a los pactos sucesorios ahí enunciados la condición de títulos sucesorios y derivativamente la aplicación de los beneficios fiscales inherentes a las adquisiciones sucesorias cuando les sean aplicables.

La cuestión que plantean algunos de los pactos sucesorios que tipifican determinados derechos civiles españoles (pero no el Derecho común) es el de constituir civilmente título sucesorio pero ser, patrimonialmente, una auténtica transmisión en vida de las partes intervinientes o de un tercero. Aunque sobre este tema la Dirección General de Tributos se ha pronunciado aplicando a los títulos suce-

sorios la normativa de las adquisiciones *mortis causa*, y la legislación balear va en línea parecida, no podemos dejar de recordar las objeciones que sobre esta equiparación pueden presentarse.

Es cierto e indiscutible que el pacto, como tal instituto jurídico, es una figura sucesoria por su normativa reguladora, por sus requisitos, por su función de delación de la herencia y por la ordenación de relaciones jurídicas en razón de la muerte del instituyente. Pero es igual de evidente que, produciendo efectos *post mortem* (lo propio de las disposiciones sucesorias), también los genera (o los puede generar) antes del óbito.

En esta tesitura entendemos que, siendo insuficiente la distinción si se limita civilmente el carácter *mortis causa* a la razón del acuerdo, ignorando sus efectos, habría que atender en la aplicación de la norma fiscal, siempre que sea acorde con su interpretación finalista y sistemática, al momento en que se producen los efectos, más que al carácter de la disposición o del contrato. Solo de ese modo es oponible, como quiere la norma fiscal, una adquisición *inter vivos* a otra *mortis causa*.

Desde esta óptica, destacamos que la nueva regulación balear concreta en la aplicación de los beneficios fiscales la equiparación de los títulos sucesorios a cualquier transmisión *mortis causa*. Para quien considere que todo pacto sucesorio es equiparable fiscalmente, en toda su extensión, a una adquisición *mortis causa*, la norma resultará innecesaria o redundante. Pero es coherente para quien mantenga el criterio (aparentemente minoritario) de que es necesario un análisis de cada elemento de la liquidación para determinar qué regla fiscal (las de las transmisiones *inter vivos* o las *mortis causa*) aplicar. Así lo mantuvimos cuando se modificó para 2004 el artículo 24 de la LISD (ante la inconsistencia de aplicar literalmente la regla de devengo de la transmisión *mortis causa* a estos pactos, la norma particularizó ese elemento de la liquidación en función de su significado tributario y del efecto económico *inter vivos* del pacto sucesorio) y así lo mantenemos al hilo de la legislación balear.

Finalmente, y precisamente como consecuencia de que determinados pactos sucesorios encajan mal con la finalidad de determinados beneficios claramente concebidos en función de la muerte del causante, se nos suscitan ciertas dudas sobre cómo pueden aplicarse determinados beneficios *mortis causa* (por ejemplo las reducciones de esta Comunidad Autónoma del Capítulo I del Título I de la Ley 22/2006), en los que su sentido y redacción gravitan claramente sobre el fallecimiento de una persona, a aquellos pactos de los que pueda resultar una transmisión en vida.

c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La ley de medidas se limita a recoger las medidas tributarias vigentes en este impuesto, tanto en lo que se refiere a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas (TPO), como en lo que se refiere a la modalidad de AJD.

Además incrementa en TPO los límites de renta para tener derecho a la aplicación del tipo de gravamen reducido en la adquisición de vivienda habitual, particularmente en lo que se refiere a las familias numerosas (para jóvenes o discapacitados eleva el límite de tributación conjunta de los 27.000

a los 30.000 y para familias numerosas el límite de renta es de 24.000 en individual y 36.000 en conjunta frente a los 18.000 y 27.000 anteriores).

En AJD el tipo del 0,5 por 100 cuando adquiere un discapacitado se reserva (como en la modalidad de TPO) a grados igual o superiores al 65 por 100.

d) Aspectos procedimentales.

Al margen de regular el acceso al Registro de la Propiedad en términos similares a los analizados en la normativa aragonesa, se establece en esta Comunidad una declaración informativa notarial (a cumplir por los notarios que ejerzan sus funciones dentro de su ámbito territorial) en la que deberán constar todos los datos necesarios para la correcta liquidación de los actos y contratos contenidos en los documentos públicos por ellos autorizados y que estén sujetos al ITP y AJD o al ISD.

La finalidad que justifica la declaración es facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y el acceso telemático a los registros públicos de los documentos autorizados notarialmente.

Los notarios asumen la responsabilidad de la veracidad y la correcta cumplimentación de los datos reflejados en dicha declaración informativa quedando exonerados de la obligación de remitir a la Administración tributaria autonómica, por vía telemática y a los efectos de la liquidación que corresponda, las copias autorizadas de las matrices a que se refiere el artículo 12.5 de la Ley 11/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias y Administrativas.

Por otro lado, para el caso concreto de préstamos (hipotecarios o no) deberá figurar el valor de tasación del inmueble o en el propio documento público autorizado o en la declaración informativa que han de remitir a la Administración tributaria autonómica en virtud del artículo 12.4 de la Ley 11/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias y Administrativas.

4. Canarias. Ley 14/2007, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para 2008.

Mediante la disposición adicional 19.^a de esta ley se introduce en el ámbito canario el que posiblemente sea el mayor beneficio fiscal en el ISD porque la bonificación de la cuota tributaria que se establece es del 99,9 por 100.

El mejor trato afecta a todos los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II del artículo 20.2 a) de la Ley del Impuesto respecto de los siguientes hechos imponibles:

- Adquisiciones *mortis causa* y cantidades percibidas por seguros de vida.
- Adquisiciones *inter vivos*.

El único requisito que se establece es de carácter formal y afecta solo al concepto «donaciones» al exigir, en consonancia con lo que han hecho otras Comunidades Autónomas, que el negocio jurídico privilegiado se formalice en documento público.

5. Cantabria. Ley 7/2007, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y de contenido financiero.

Por Ley 7/2004, de 27 de diciembre, de medidas administrativas y fiscales de la Comunidad Autónoma de Cantabria, se estableció un tipo reducido del 0,3 por 100 «en los documentos notariales en los que se protocolice la adquisición de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual del contribuyente». El beneficio iba dirigido a familias numerosas, discapacitados en grado comprendido entre el 33 y el 65 por 100 y a menores de 30 años.

Con un ánimo puramente aclarativo (según expone el preámbulo de la ley) se establece que «en ningún caso» el tipo reducido se aplicará a «los documentos notariales que protocolicen actos distintos a la adquisición de vivienda, aun cuando se otorguen en el mismo documento y tengan relación con la adquisición de la vivienda habitual».

La necesidad de la aclaración legislativa puede derivar de que la redacción inicial (que se mantiene) proyecta el beneficio a los documentos notariales que protocolicen la adquisición de determinadas viviendas sin restringir explícitamente su aplicación a ese concreto negocio y bien. Y como es sabido, un documento notarial puede contener varios negocios («convenciones» en la terminología de la normativa del ITP y AJD); lo habitual con las viviendas puede ser tanto la adquisición de garajes, operaciones de financiación o establecimiento de condiciones resolutorias.

Una interpretación acorde con el sentido del beneficio fiscal concluiría en que el tipo reducido ha de aplicarse solo sobre la concreta operación de adquisición de vivienda habitual (cuestión distinta sería qué debe entenderse por esta o, por ejemplo, si los garajes o anexos tienen tal consideración) y no sobre otro tipo de negocios. Es la interpretación que nos parece más razonable y la que certifica la precisión normativa de la Ley 7/2007. Pero una interpretación literal de la dicción original de la Ley 7/2004 (que se mantiene) podría defender que el hecho de que un documento incluyera una adquisición de vivienda habitual permitiría aplicar el tipo reducido a cualquier otro negocio incluido en la escritura, porque el tipo reducido es para «los documentos notariales» que incluyan determinadas adquisiciones de vivienda. Exagerando los efectos de tal interpretación, resultaría que, cuanta mayor cabida de distintos negocios jurídicos permitiera el notario autorizando en un documento que contuviera una adquisición de vivienda, tanto mayor sería el beneficio obtenido por el adquirente.

Aunque, gracias a la aclaración legislativa, el debate sobre la redacción del beneficio no tenga trascendencia actualmente, sí parece oportuno recordar que la normativa general establece que cuando un mismo documento comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquellas. Y que en este caso el beneficio parecía clara y exclusivamente dirigido a la convención de adquirir una vivienda.

Parte de la confusión puede achacarse a la peculiar definición del hecho imponible en el sub-concepto documentos notariales como AJD. En efecto, el artículo 28 del Texto Refundido establece que «están sujetas las escrituras, actas y testimonios notariales en los términos que establece el artículo 31». Y este artículo 31, encabezado con la rúbrica de «Cuota tributaria», distingue entre las reglamentariamente denominadas «cuota fija» (los 0,3 euros por pliego o 0,15 por folio a elección del fedatario) y la «cuota variable». La cuota variable es la que corresponde a las primeras copias de escrituras y actas notariales cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al ISD o a los conceptos TPO u Operaciones Societarias del ITP y AJD.

Con este peculiar reenvío (en el que la definición de la cuota variable se convierte en el elemento objetivo del hecho imponible) parece acertada, como hizo la ley cántabra, la referencia al documento (que según la literalidad del art. 31 es lo que queda sujeto a este concepto impositivo) aunque el beneficio se conceda por, y a, una concreta operación contenida en tal tipo de documentos.

6. Castilla-La Mancha. Ley 14/2007, de 20 de diciembre, por la que se amplían las bonificaciones tributarias del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Mediante Ley 17/2005, de medidas en materia de tributos cedidos, esta Comunidad Autónoma estableció tres tipos de beneficios fiscales en el ISD: una reducción propia en transmisiones *mortis causa* de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades; una reducción por adquisiciones lucrativas de explotaciones agrarias y tres deducciones de la cuota en función del grupo de parentesco y el grado de discapacidad del sujeto pasivo en transmisiones *mortis causa*.

Mediante la Ley 14/2007, exclusivamente dirigida a modificar la regulación autonómica sobre este impuesto, se da un vuelco radical a la situación pues el beneficio «general» en función del parentesco pasa prácticamente a liberar de tributación a los contribuyentes y se extiende a las transmisiones *inter vivos*. En congruencia con la extensión objetiva y subjetiva del beneficio se derogan las reducciones de la base imponible por considerarlas, así lo establece el preámbulo de la ley, innecesarias.

El beneficio que queda en la norma presenta las siguientes características:

- Se trata de una deducción en cuota por lo que el título de la ley (que se refiere a «bonificaciones») resulta equívoco.
- La deducción es del 95 por 100 de la cuota tributaria y afecta tanto a las transmisiones lucrativas *mortis causa* como a las *inter vivos*.
- El beneficio se establece para tres tipos distintos de situaciones:
 - Sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II del artículo 20 de la LISD y por tanto familiares cercanos del fallecido o donante. El apartado 3 del artículo asimila a los cónyuges los miembros de parejas de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja duran-

te, al menos, los dos años anteriores a la fecha de devengo del impuesto y cuya unión cumpla los requisitos de la normativa autonómica sobre el registro de parejas de hecho.

- Sujetos pasivos discapacitados en grado igual o superior al 65 por 100. Si fueran parientes del fallecido o donante, y por ello pudieran aplicar la deducción anterior de parentesco, la correspondiente al grado de discapacidad se declara expresamente compatible con aquella.
- El beneficiario de las aportaciones sujetas al impuesto que se realicen al patrimonio protegido de las personas con discapacidad regulado en la Ley 41/2003. Esta norma permite que cualquier persona con interés legítimo, con el consentimiento de la persona con discapacidad, o de sus padres o tutores o curadores si no tuviera capacidad de obrar suficiente, pueda aportar bienes o derechos al patrimonio protegido. Deberán realizarse siempre a título gratuito y no podrán someterse a término.
- Estas aportaciones realizadas al patrimonio protegido de las personas con discapacidad tributan en el IRPF hasta determinada cantidad y por el exceso están sujetas como donaciones. Precisamente sobre ese exceso jugará la deducción autonómica. Lógicamente, no estará sujeta al ISD la parte de las aportaciones que tenga para el perceptor la consideración de rendimientos del trabajo.

La deducción se declara compatible con la de parentesco.

- Reglas especiales para las transmisiones lucrativas *inter vivos*:

- El sujeto pasivo deberá tener su residencia habitual en Castilla-La Mancha.

La residencia habitual a fecha de devengo se utiliza en nuestro ordenamiento (Ley 21/2001) para atribuir el rendimiento del impuesto que grava las donaciones de los bienes y derechos distintos de los inmuebles. Para este tipo de bienes, el punto de conexión atribuye a cada Comunidad el rendimiento cuando radiquen en su territorio (dada la importancia del tipo de operaciones conviene recordar que, a estos efectos, tendrán la consideración de donaciones de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de los valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores).

Por tanto, la primera precisión, obvia, ha de ser que, aun correspondiendo el rendimiento de una operación lucrativa sobre un inmueble radicado en su territorio a esta Comunidad, no será aplicable el beneficio si el donatario no tiene en ella la residencia. Y tampoco corresponderá el beneficio al castellano manchego que adquiera por donación un inmueble radicado en otro territorio.

Por otro lado, y suponiendo que la residencia que fija la ley se refiere a fecha de devengo, hay que recordar que, por aplicación también de la Ley 21/2001, solo se aplicará la normativa de una Comunidad Autónoma (en este caso, Castilla-La Mancha) cuando el donatario hubiere tenido en ella su residencia habitual durante los cinco años anteriores, contados de

fecha a fecha, que finalicen el día anterior al de devengo. Y que cuando de acuerdo con lo anterior no sea posible determinar la normativa aplicable, se aplicará la del Estado.

- La donación deberá formalizarse en escritura pública, en la que expresamente deberá constar el origen y situación de los bienes y derechos donados, así como su correcta y completa identificación fiscal cuando se trate de bienes o derechos no consistentes en dinero o signo que lo represente. La medida sigue las pautas de las cautelas que en otras Comunidades Autónomas se establecieron en años anteriores para idénticos supuestos. El matiz relevante es que la exigencia de la constancia del origen y situación de los bienes se exige no solo para el dinero –caso en el que, por su fungibilidad, tiene pleno sentido–, sino también para bienes no dinerarios. La norma responde, evidentemente, a exigencia del control tributario en el tráfico de bienes.
- En donaciones de bienes o derechos no consistentes en dinero o signo que lo represente, los bienes y derechos donados no podrán ser objeto de transmisión y deberán mantenerse en el patrimonio del donatario durante los cinco años siguientes a la fecha de devengo del impuesto. Esta precisión sí que es singular porque «inmoviliza» los bienes donados en el patrimonio del donatario. Dado el régimen distinto que corresponde a las donaciones de dinero (excluidas –posiblemente por su complicado control– de esta exigencia), corresponderá a los contribuyentes (tanto donante como donatario) la cuidadosa elección de qué bien se dona (cuando tal elección sea posible por ser fácilmente convertible en dinero el bien sobre el que se plantee inicialmente la donación).
- En el caso de adquisiciones de derechos sobre una empresa individual, un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que fuese de aplicación la exención establecida en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, el requisito anterior se entenderá cumplido cuando durante el mencionado plazo de cinco años se cumplan las condiciones señaladas en el artículo 20.6 c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Al estructurarse el beneficio autonómico como deducción en la cuota (y no como reducción de la base imponible que es otra de las opciones) el juego entre beneficio autonómico y beneficio estatal no se plantea, lógicamente, en los términos habituales de reducción propia autonómica o mejora de la del Estado.

En este caso, serán compatibles y aplicables tanto la reducción de la base imponible del 95 por 100 para donación de este tipo de bienes (contemplada en el artículo 20.6 LISD) como la deducción autonómica del 95 por 100 de la cuota resultante de haber aplicado previamente al valor real de esos bienes empresariales la reducción estatal del 95 por 100.

Los requisitos de ambos beneficios, aunque giran sobre la donación de activos empresariales, son bien distintos porque la deducción no exige –como sí lo hace la norma estatal que opera en base imponible– requisitos especiales al donante (relativos por ejemplo a la edad o al cese de la actividad económica o profesional que realizara). Nos parece además que no existe una exigencia directa de que los bienes donados estuvieran exentos en el IP. Lo que sí establece la norma (por remisión a la normativa estatal y como requisito

específico de mantenimiento cualificado respecto de la exigencia general del beneficio autonómico) es que, durante los cinco años siguientes a la donación, el donatario, además de mantener lo adquirido, debe tener derecho a la exención en el IP salvo que falleciera dentro de ese plazo.

También por remisión le afecta la precisión de que no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

- Los sujetos pasivos beneficiarios de esta deducción deberán presentar con carácter obligatorio autoliquidación en el plazo legal no cabiendo la fórmula de declaración.

7. Castilla y León. Ley 9/2007, de 27 de diciembre, de Medidas Financieras.

En esta Comunidad la principal regulación fiscal autonómica está agrupada en el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2006, de 25 de mayo, que es el que formalmente modifica la Ley 9/2007.

- a) En el ISD existía ya antes de 2008 una batería de importantes beneficios en las adquisiciones lucrativas *inter vivos* ligadas a las explotaciones agrarias, actividad empresarial, vivienda o patrimonio especialmente protegido de discapacitados. Mediante la Ley 9/2007 se introduce un beneficio más general en este concepto impositivo consistente en una bonificación del 99 por 100 siempre que el adquirente sea cónyuge, descendiente o adoptado del donante.

Los requisitos que se exigen son que la donación se formalice en documento público y que cuando la donación sea en metálico o en cualquiera de los bienes o derechos contemplados en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, el origen de los fondos donados debe estar debidamente justificado manifestándose, en el propio documento público en que se formalice la transmisión, el origen de dichos fondos.

A efectos de la aplicación del beneficio fiscal se asimilan a los cónyuges los miembros de uniones de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja durante, al menos, dos años anteriores a la fecha de devengo del impuesto y cuya unión se haya inscrito en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León.

- b) Los cambios que se introducen en el ITP y AJD son los siguientes:

- Rebaja al 0,01 por 100 del tipo impositivo que grava las adquisiciones de vivienda por jóvenes en el medio rural sujetas a la modalidad de TPO y en la modalidad de AJD eliminando el requisito relativo a la limitación de renta: todos los adquirentes deben de tener menos de 36 años a la fecha de devengo del impuesto, debe tratarse de la primera vivienda de cada uno de los adquirentes y el inmueble debe constituir la residencia habitual y

estar situado en determinados municipios de la Comunidad de Castilla y León señalados por la norma.

- Se regulan los tipos reducidos en la adquisición de viviendas por menores de 36 años aplicables en la modalidad de AJD fijándolos en el 0,30 por 100 (además de ser menores de 36 años, debe ser su primera vivienda y la suma de las bases imponible totales menos el mínimo personal y familiar del IRPF de todos los adquirentes no debe superar los 31.500 euros).

8. Cataluña. Ley 17/2007, de 21 de diciembre, de medidas fiscales y financieras.

a) *En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

1. Se crean dos reducciones del 95 por 100 aplicables en las transmisiones por causa de muerte con un régimen similar:

- Reducción por la adquisición de bienes del causante o la causante utilizados en la explotación agraria del causahabiente o la causahabiente. Los beneficiados son el cónyuge, los descendientes o adoptados, los ascendientes o adoptantes, o los colaterales hasta el tercer grado del causante o la causante.
- Reducción en el caso de que la explotación agraria la lleve a cabo cualquiera de las personas jurídicas a las que se refiere el artículo 6 de la Ley del Estado 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias, en la cual participe el causahabiente o la causahabiente que sea adjudicatario o adjudicataria de los bienes mencionados.

De los requisitos y régimen de los beneficios destacan los siguientes aspectos:

- La reducción es del 95 por 100 del valor neto (tanto plena propiedad, nuda propiedad o usufructo) de los elementos afectos a una explotación agraria cuyo titular sea el adjudicatario de los bienes (sea por designación del causante o por partición). Conforme a lo que ha venido prevaleciendo en esta Comunidad Autónoma, el beneficio se atribuye al causahabiente que efectivamente adquiere los elementos beneficiados. Debe recordarse que el criterio mantenido por el Ministerio de Economía y Hacienda es que este tipo de reducciones de la base es aplicable a todos los causahabientes (siempre, claro, que cumplan los requisitos de parentesco exigidos por la norma) con independencia de quién sea el que definitivamente se adjudique el bien. Según este criterio, aplicable respecto de la normativa estatal, solo en el caso de que hubiera sido el testador el que directamente hubiera atribuido los bienes a un causahabiente, este podría aplicarse íntegramente la reducción.
- Sus principales requisitos son:

- El causahabiente o la causahabiente debe tener la condición de agricultor o agricultora profesional, de acuerdo con la Ley del Estado 19/1995. En caso de desmembramiento del dominio, para que tanto el nudo propietario o nuda propietaria como el usufructuario o usufructuaria puedan disfrutar de la reducción, es preciso que la condición de agricultor o agricultora profesional la cumpla, como mínimo, el nudo propietario o nuda propietaria.
- El objeto de la persona jurídica a la que se refiere el apartado 2 debe ser exclusivamente el ejercicio de la actividad agraria. En el caso de que se trate de una sociedad anónima, debe cumplir, además, el requisito de participación establecido por el artículo 6 de la Ley del Estado 19/1995.
- El disfrute definitivo de la reducción está condicionado al mantenimiento durante los cinco años siguientes a la muerte del causante o la causante de los mismos bienes, o sus subrogados con un valor equivalente, en el patrimonio del adquirente o la adquirente, así como de su utilización exclusiva en la explotación agraria, salvo que el adquirente o la adquirente muera dentro de este plazo. El causahabiente o la causahabiente debe mantener también en este plazo la condición de agricultor o agricultora profesional.

2. Reducción por la adquisición de bienes del patrimonio natural.

En las adquisiciones por causa de muerte que correspondan al cónyuge, a los descendientes o adoptados, a los ascendientes o adoptantes o a los colaterales hasta el tercer grado del causante o la causante, puede aplicarse en la base imponible una reducción del 95 por 100 del valor de las fincas rústicas de dedicación forestal situadas en terrenos incluidos en un espacio de interés natural del Plan de espacios de interés natural, aprobado por el Decreto 328/1992, de 14 de diciembre, o en un espacio de la Red Natura 2000.

El beneficio se condiciona al mantenimiento de la titularidad de la finca rústica de dedicación forestal en el patrimonio del adquirente o la adquirente durante los 10 años siguientes a la muerte del causante o la causante, salvo que muera el adquirente o la adquirente dentro de este plazo.

3. Reducción por la adquisición de la vivienda habitual del causante o la causante.

El preexistente beneficio sobre la vivienda habitual ve modificado sus requisitos fijándose un límite de 500.000 euros por el valor conjunto de la vivienda. Este límite conjunto debe prorratearse entre los sujetos pasivos en proporción a su participación.

Como resultado del prorrateo, el límite individual por cada sujeto pasivo no puede ser inferior a 180.000 euros.

4. Reducción en donaciones.

Se regula una reducción del 95 por 100 hasta un máximo de 60.000 euros (120.000 en el caso de discapacitados con un grado de discapacidad igual o superior al 65%) por la dona-

ción de una vivienda que sea la primera vivienda habitual del descendiente o la descendiente (que debe tener 32 años o menos, o tener un grado de discapacidad igual o superior al 65% y cumplir determinados requisitos de renta).

5. Es novedoso también el que la cuota íntegra del ISD en las transmisiones lucrativas entre vivos en favor de contribuyentes de los grupos I y II se obtiene aplicando a la base liquidable una escala especial siempre que la donación se hubiera formalizado en escritura pública.

Base liquidable (hasta... euros)	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo
0		200.000	5%
200.000	10.000	600.000	7%
600.000	38.000	En adelante	9%

b) En el ámbito procedimental se regulan las obligaciones formales de presentación telemática de los documentos comprensivos de los hechos imposables del ITP y AJD y del ISD.

En concreto, se condiciona la presentación telemática de la documentación tradicionalmente exigida por la normativa a que previamente se haya presentado, también por vía telemática, la declaración informativa de la escritura correspondiente por el notario o notaria autorizante.

Se establece asimismo la obligación de información a cargo de los Registros de la Propiedad sobre documentos presentados (a efectos fiscales) en otras Comunidades Autónomas cuando se pretendan inscribir en los mencionados registros, siempre que el pago de los mencionados tributos, o la presentación de la declaración tributaria, se haya realizado en otra Comunidad Autónoma a la que no corresponda el rendimiento de los impuestos.

9. Extremadura. Ley 6/2007, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para 2008.

Junto a una regulación referida al IRPF, la norma se limita en los impuestos cedidos a adaptar la normativa anterior por el cambio terminológico y de esquema liquidatorio que ha supuesto la ley del IRPF aplicable para 2007 y siguientes.

10. Galicia. Ley 16/2007, de 26 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Galicia para el año 2008.

En los impuestos cedidos, y salvo una referencia al régimen transitorio en el ISD para un supuesto muy concreto (motivado por la adaptación a la nueva Ley del IRPF, impuesto que lógica-

mente se utiliza como baremo de renta para la aplicación de beneficios en otros tributos), la principal modificación es una nueva legislación procedimental o, como técnicamente la califica la ley, de aplicación de tributos. Abarca los siguientes campos:

- Solicitud de beneficios fiscales.

En el ISD y el ITP y AJD buena parte de los principales beneficios fiscales dependen del cumplimiento por el contribuyente de algún requisito en un momento posterior al devengo. Posiblemente el más importante es el requisito de mantenimiento de lo heredado o donado en la aplicación del beneficio del 95 por 100 sobre bienes empresariales. En la práctica puede suceder que, no habiéndose aplicado un contribuyente el beneficio en el momento de presentar la autoliquidación, pretenda hacerlo en un momento posterior dentro del correspondiente plazo de prescripción. En tal caso, la aceptación o no de tal cambio en la declaración inicial puede depender (a los pertinentes efectos procedimentales) de que se considere una auténtica rectificación de la autoliquidación inicial o una nueva declaración.

Entendemos que la situación descrita es distinta de la que plantea el «olvido» de declaración de un beneficio fiscal (por ejemplo, la reducción por parentesco) pues, en estos supuestos, no hay duda de que, salvo sorprendente actitud bienhechora hacia el fisco, se trata de un error u omisión que claramente perjudica al interesado que ya ha cumplido a fecha de devengo con los requisitos necesarios para el beneficio. Sin embargo, en el caso de los beneficios ligados al cumplimiento de algún requisito futuro, es necesario una opción del contribuyente sobre su aplicación o no. Y así, la no consignación del beneficio en la declaración inicial puede ser un acto consciente del contribuyente, fruto de haber optado por no aplicarlo sopesando en sentido desfavorable la carga que le podría suponer el cumplimiento de los requisitos proyectados hacia el futuro.

En tal tesitura (que no es nueva en nuestro ordenamiento pues presenta una cierta identidad de razón, en lo que tiene de alternativa, con la opción del IRPF de declaración individual o conjunta) la norma gallega exige que los beneficios se soliciten en la presentación de la declaración del impuesto, no pudiendo rectificarse con posterioridad, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración.

- Normas sobre la acreditación de la presentación y pago del ISD e ITP y AJD.

También en Galicia, como en otras Comunidades Autónomas, se despeja la eventual duda que pudiera suscitar qué tipo de justificante es el válido a efectos de la inscripción registral. Dentro de la obviedad que hemos subrayado para otras regulaciones en esta materia, se precisa que los justificantes que acreditan la presentación y pago de estos impuestos serán los que se determinen por orden del Conselleiro de Economía y Hacienda.

- Comprobación de valores.

Un mínimo conocimiento de la gestión de los impuestos cedidos evidencia la importancia que en ella tiene la comprobación de valores y por ello no es extraño que la Comunidad

Autónoma de Galicia haya desarrollado en varios ámbitos lo previsto en la legislación general para adecuarlo a su realidad gestora:

- Con un alcance esencialmente didáctico o introductorio se remarca que la Administración tributaria podrá utilizar, indistintamente, cualquiera de los medios previstos en el artículo 57 de la LGT.
- Se dispone que, en las comprobaciones de valor sobre inmuebles, cuando se utilice el medio de estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal, la Administración tributaria gallega podrá aplicar, o bien coeficientes multiplicadores de los valores contenidos en el Registro del Catastro Inmobiliario, o bien referirse directamente a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal. En este último caso, la Administración tributaria podrá reconocer como registro oficial de carácter fiscal cualquier registro elaborado o asumido como oficial por la Xunta de Galicia que incluya valores de inmuebles, siempre que se aprueben y publiquen mediante orden de la Consellería de Economía y Hacienda. Los valores procedentes de estos registros podrán actualizarse mediante los índices de variación de precios inmobiliarios publicados por las distintas Administraciones públicas o por instituciones especializadas en estadística inmobiliaria.

Debe destacarse que lo que la ley gallega hace es dejar abiertas las dos posibilidades que el artículo 57.1 b) de la LGT contempla. Porque basta una simple lectura de tal apartado para colegir que la «estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal» es el género y la aplicación de coeficientes multiplicadores a los valores que figuren en un registro oficial (que necesariamente, en este caso concreto, ha de ser el Catastro) es la especie. Y también es evidente que, junto a la aplicación de coeficientes multiplicadores de los valores catastrales, caben otras fórmulas perfectamente subsumibles en el 57.1.b). Una de esas fórmulas la concreta la ley gallega en utilizar como registro fiscal el que pueda crearse en el ámbito de la Consellería competente en materia de Hacienda.

- Ciñéndose a lo dispuesto en la nueva regulación estatal, se establece que cuando el medio utilizado sea el de «Precios medios de mercado», la Administración tributaria aprobará y publicará la metodología empleada en su cálculo, que incluirá las tablas de los propios precios medios resultantes o bien las tablas de los componentes o valores básicos (suelo, construcción y gastos/beneficios), así como de los coeficientes singularizadores en adaptación de los precios medios a la realidad física del bien a valorar. Esta normativa técnica se aprobará mediante orden de la Consellería de Economía y Hacienda.

Las tablas se actualizarán periódicamente conforme a las variaciones del mercado inmobiliario, pudiendo adoptarse, para este caso, los índices de variación de precios inmobiliarios publicados por las distintas Administraciones públicas o por instituciones especializadas en estadística inmobiliaria.

- Para solucionar uno de los principales problemas que plantea el nivel de motivación exigido por distintas instancias se precisa que, en las comprobaciones de valor de inmuebles

por dictamen de peritos de la Administración, se podrá tomar como referencia los valores contenidos en los registros oficiales de carácter fiscal o los valores básicos y precios medios de mercado.

- Normas sobre la tasación pericial contradictoria: se introducen modulaciones puramente procedimentales del diseño general que de la tasación pericial realiza la LGT. De entre todas destaca la supresión de la tasación administrativa como paso previo (y normalmente reiterativo) para iniciar el procedimiento. Por lo demás, los elementos esenciales del procedimiento son, como no podía ser de otro modo, los de la LGT, a saber, la posibilidad de oponer un dictamen de parte a la comprobación administrativa y el que la decisión final quede en manos de un tercero.

11. La Rioja. Ley 6/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2008.

En esta Comunidad, que cuenta ya con muy amplios beneficios fiscales en el ISD, la principal novedad para 2008 es que, manteniendo el tipo «superreducido» del 3 por 100 en el ITP y AJD para las adquisiciones de bienes inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual de familias que tengan la consideración de numerosas según la normativa aplicable, se introduce un nuevo tipo reducido del 5 por 100 para las que, siendo numerosas, no cumplan los requisitos propios del 3 por 100.

Además se amplía el plazo de dos años previsto para poder aplicarse el tipo del 3 por 100 hasta los cinco años, tanto desde la obtención de la categoría de familia numerosa como para la reinversión por la venta de la anterior vivienda habitual.

Los requisitos para aplicar el 3 por 100 como tipo impositivo en la adquisición de vivienda habitual quedan de la siguiente manera:

- a) Que la adquisición tenga lugar dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que la familia del sujeto pasivo haya alcanzado la consideración legal de numerosa o, si ya lo fuere con anterioridad, en el plazo de los cinco años siguientes al nacimiento o adopción de cada hijo.
- b) Que dentro del mismo plazo a que se refiere el apartado anterior se proceda a la venta de la anterior vivienda habitual, si la hubiere.
- c) Que la superficie útil de la vivienda adquirida sea superior en más de un 10 por 100 a la superficie útil de la anterior vivienda habitual, si la hubiere.
- d) Que la suma de las bases imponibles en el IRPF de todas las personas que vayan a habitar la vivienda, tras la aplicación del mínimo personal y familiar, no exceda de 30.600 euros.

12. Madrid. Ley 7/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas.

En el ISD se mantienen las reducciones de la base imponible aplicables a las adquisiciones *mortis causa*, la tarifa, los coeficientes correctores de la cuota, y las bonificaciones en cuota vigentes durante el año 2007.

En el ITP y AJD se mantienen los tipos impositivos aplicables a las transmisiones de inmuebles en la modalidad TPO y a los documentos notariales en la modalidad AJD vigentes durante el año 2007.

13. Murcia. Ley 11/2007, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios, año 2008.

a) *En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

1. Adquisiciones *mortis causa*.

En la deducción autonómica establecida por Ley 8/2004 del 99 por 100 de la cuota que resulte a los sujetos pasivos incluidos en el grupo II por adquisiciones *mortis causa*, se suprime el límite absoluto de base imponible y se fija como límite de la deducción 450.000 euros o 600.000 si fuera discapacitado en grado igual o superior al 65 por 100.

Se modifica también la redacción del artículo 2.Uno, de la Ley 15/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias en Materia de Tributos Cedidos y Tasas Regionales (vigente desde el año 2003), relativo a una reducción por sucesión empresarial.

El cambio fundamental es que desaparece la limitación de ser aplicable exclusivamente a empresas de reducida dimensión pasando a beneficiar a empresas, entidades y negocios profesionales que estén situados en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia. El resto de los requisitos no varía, debiendo destacarse que la participación individual del causante en la entidad ha de ser del 10 por 100 (cuando la exención en el IP se gana con un 5%).

También se modifica la reducción equivalente para las transmisiones *inter vivos* en el mismo sentido de no limitarla a las empresas de reducida dimensión.

2. Adquisiciones *inter vivos*.

- Se establece una reducción autonómica para las transmisiones *inter vivos* de una vivienda que vaya ser la habitual del sujeto pasivo, o de cantidades en metálico destinadas para ese fin con el siguiente régimen:

- Debe adquirirse mediante título de donación el pleno dominio de un inmueble de naturaleza urbana sito en la Región de Murcia que vaya a constituir su vivienda habitual o donación en metálico para idéntico fin.
 - Se trata de una reducción propia en la base imponible del 99 por 100 del valor real de esos inmuebles.
 - Deben estar incluidos los intervinientes en los grupos I y II de parentesco de los previstos en el artículo 20.2 a) de la Ley del Impuesto.
 - Si el valor real del inmueble o la cantidad donada superan los 150.000 euros, la reducción se aplicará con el límite de esa cuantía.
 - Se precisa que el exceso que pudiera producirse en el valor real del inmueble o en la donación en metálico sobre esta cuantía tributará al tipo fijo del 7 por 100.
 - En ambos casos, la donación y su destino deberán estar formalizados en documento público. En el caso de la donación en metálico, además, la reducción solo resultará aplicable cuando el origen de los fondos donados esté debidamente justificado, debiendo manifestarse en el propio documento público en que se formalice la transmisión el origen de dichos fondos.
- Se establece una reducción propia en la base imponible en las donaciones dinerarias entre contribuyentes encuadrados en los grupos I y II del artículo 20.2 de la LISD, para la constitución o adquisición de una empresa individual o de un negocio profesional o para la adquisición de participaciones en entidades, en ambos casos con domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, consistente en una reducción de 99 por 100 del importe donado.

Los requisitos de la reducción son los siguientes:

- La donación deberá formalizarse en documento público y debe hacerse constar de manera expresa que el dinero donado se destina por parte del donatario exclusivamente a la constitución o adquisición de su primera empresa individual o de su primer negocio profesional, o a la adquisición de sus primeras participaciones sociales en entidades que cumplan los requisitos previstos en este artículo.
- La edad del donatario deberá de ser inferior a los 35 años en la fecha de formalización de la donación.
- La constitución o adquisición de la empresa individual, del negocio o de las participaciones tiene que llevarse a cabo en el plazo máximo de seis meses desde la formalización de la donación.
- El patrimonio neto del donatario en el momento de la fecha de formalización de la donación no puede superar a los 300.000 euros.
- El importe máximo de la donación susceptible de integrar la base de la bonificación es de 100.000 euros. No obstante, en el caso de contribuyentes minusválidos con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, este importe será de 200.000 euros.

- Si lo que se adquiere es una empresa individual o un negocio profesional, el importe neto de la cifra de negocios del último ejercicio cerrado no puede superar los 3.000.000 de euros en el caso de adquisición de empresa individual y 1.000.000 de euros en el caso de adquisición de negocio profesional.
- En el caso de adquisición de las participaciones de una entidad, salvo para las participaciones en empresas de economía social, cooperativas de trabajo asociado o sociedades laborales, además de cumplir los anteriores requisitos, deben cumplir los siguientes:
 - Las participaciones adquiridas por el donatario tienen que representar, como mínimo, el 50 por 100 del capital social de la entidad.
 - El donatario tiene que ejercer efectivamente funciones de dirección en la entidad.
- Tanto en el caso de adquirir una empresa o un negocio profesional como en el caso de adquirir participaciones sociales, no tiene que existir ninguna vinculación en los términos del IS entre aquellas y el donatario.
- Que se mantenga la inversión en los mismos activos o similares por un período de cinco años. No se considerará incumplimiento de los plazos si se transmiten los bienes o derechos y se reinvierten en otros de análoga naturaleza y destino empresarial. El adquirente no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que directa o indirectamente puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de adquisición.

En previsión de la posible acumulación de donaciones sobre este tipo de bienes, se prevé que los sujetos pasivos podrán aplicar estas reducciones sobre la base liquidable teórica del total de las adquisiciones acumuladas, con los requisitos y límites de cada una de ellas.

b) Las novedades en el ámbito del ITP y AJD son la reducción del tipo de gravamen aplicable a la adquisición de viviendas usadas destinadas a la vivienda habitual, desde el 7 por 100 general al 4 por 100, con unos límites de renta que se amplían en función del número de integrantes de la unidad familiar.

En las adquisiciones de vivienda usada por jóvenes, para destinarlas a su vivienda habitual, se reduce el tipo de gravamen aplicable a la adquisición de viviendas usadas, desde el 7 por 100 general al 4 por 100, y se reduce el tipo de gravamen aplicable a la constitución de hipotecas, en la modalidad de AJD, hasta el 0,1 por 100 para esas mismas adquisiciones. En ambos casos, con unos límites de renta y cuantía de la inversión, que garanticen la equidad en el reparto de los beneficios fiscales.

c) *Medidas procedimentales.*

Se fija la forma exclusiva de acreditar el pago y presentación de los tributos cedidos mediante la diligencia expedida por órgano u oficina competente de la Comunidad, como mecanismo para

reforzar la seguridad de este tipo de operaciones, y propiciar su acceso telemático a los Registros de la Propiedad.

14. Valencia. Ley 14/2007, de 26 de diciembre, de la Generalitat, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat.

a) Impuesto sobre el Patrimonio.

Se incrementa hasta los 150.000 euros el mínimo exento, así como el de los discapacitados con mayor grado de minusvalía, que pasa a ser de 250.000 euros.

En la disposición adicional 4.^a de la ley se regulan medidas fiscales relacionadas con la celebración de la 33.^a Edición de la Copa del América y en concreto una bonificación en la cuota del IP.

En virtud de la misma, los sujetos pasivos no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2008, que hubieran adquirido su residencia habitual en la Comunidad Valenciana con motivo de la celebración de la 33.^a Edición de la Copa del América, y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección de la citada Edición de la Copa del América o de las entidades que constituyan los equipos participantes, se podrán aplicar una bonificación del 99,99 por 100 de la cuota, excluida la parte de la misma que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos que estén situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español y que formaran parte del patrimonio del sujeto pasivo a 31 de diciembre de 2007.

Podrán aplicarse la misma bonificación sobre la cuota, excluida la parte de la misma que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos que estén situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español y que formaran parte del patrimonio del sujeto pasivo a 31 de diciembre de 2003 los no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2004, que hubieran adquirido su residencia habitual en la Comunidad Valenciana con motivo de la celebración de la 32.^a Edición de la Copa del América, y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección de la 33.^a Edición de la Copa del América o de las entidades que constituyan los equipos participantes de la misma.

En la disposición adicional 7.^a se regulan medidas fiscales relacionadas con la celebración de la «Vuelta al Mundo a Vela. Alicante 2008» en términos similares a los de la Copa del América.

b) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Se extiende a las adquisiciones lucrativas *inter vivos* efectuadas por nietos la aplicación de las reducciones y de la bonificación del 99 por 100 por parentesco establecidas a favor de los hijos del donante, siempre que el progenitor de aquellos, que fuera hijo del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo. Idéntica extensión de los beneficios se lleva a cabo en las donaciones de nietos a abuelos, en las mismas circunstancias de premoriencia del pariente que lo relaciona.

c) ITP y AJD.

Se amplía el colectivo beneficiado por los tipos especiales tanto en TPO como en AJD al disponer que:

- El tipo de gravamen aplicable a las adquisiciones de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual de un discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, será del 4 por 100, únicamente por la parte del bien que aquel adquiera
- El tipo del 0,1 por 100 será aplicable a las primeras copias de escrituras públicas que documenten la constitución de préstamos hipotecarios para la adquisición por un discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, de su vivienda habitual, únicamente por la parte del préstamo en que aquel resulte prestatario

Por la celebración de la 33.^a Edición de la Copa del América se establece una bonificación del 99,99 por 100 de la cuota derivada de las modalidades de TPO y AJD en los supuestos de adquisición de la vivienda habitual por no residentes en España con anterioridad al 1 de enero en 2008, que hubieran adquirido su residencia habitual en la Comunidad Valenciana con motivo de la celebración de la 33.^a Edición de la Copa del América, y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección de la citada Edición de la Copa del América o de las entidades que constituyan los equipos participantes.

Podrán aplicarse la misma bonificación en los supuestos de adquisición de la vivienda habitual los sujetos pasivos del impuesto, no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2004, que hubieran adquirido su residencia habitual en la Comunidad Valenciana con motivo de la celebración de la 32.^a Edición de la Copa del América, y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección de la 33.^a Edición de la Copa del América o de las entidades que constituyan los equipos participantes de la misma.

También tendrán una bonificación del 99,99 por 100 los arrendamientos de la vivienda habitual que se concierte por no residentes en España con anterioridad al 1 de enero del 2008, con requisitos similares a la otra bonificación.

Por la celebración de la «Vuelta al Mundo a Vela. Alicante 2008» se establece una bonificación del 99,9 por 100 en los supuestos de adquisición y arrendamiento de la vivienda habitual por no residentes en España en términos análogos a los de la Copa del América.