

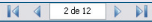


### ▶▶ PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2011, Ley 39/2010 de 22 de diciembre

### ▶▶ Orden EHA/3334/2010 de 16 de diciembre por la que se aprueban los PRECIOS MEDIOS DE VENTA aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

### ▶▶ CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS SEPTIEMBRE-OCTUBRE 2010

<b>IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS</b> .....	11
Elevarción a escritura pública de un contrato privado de compraventa.....	11
Extinción del condominio sobre la nuda propiedad de un inmueble.....	11
Escritura pública que declara el exceso de cabida de una finca en base a los datos catastrales de la misma.....	12
Constitución del derecho real de usufructo temporal a favor de una Fundación.....	12
Condonación de deudas que una sociedad tiene con su socio único.....	13
Hipoteca unilateral a favor de la Agencia Tributaria.....	14
Adquisición de terrenos en curso de urbanización por no empresario o profesional para destinarlos a su venta posterior.....	15
<b>IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES</b> .....	16
Transmisión mortis causa de la empresa familiar.....	16
Partición realizada por el testador y excesos de adjudicación.....	17
Prestación por fallecimiento derivado de un contrato de seguro de vida.....	17
Mantenimiento del valor de la adquisición.....	18
Animus donandi.....	18
Trascendencia fiscal de la inclusión a hijos menores de edad como cotitulares en una cuenta bancaria.....	19

#### BREVE GUÍA DE USO

Para navegar a través de este documento puede pulsar sobre los títulos del sumario y dirigirse así a los artículos publicados. También puede usar los controles de Acrobat []. Mediante la lupa [] puede aumentar o disminuir la visualización. Si desea encajar la vista seleccione el párrafo deseado mediante la herramienta de selección [].

## PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2011, LEY 39/2010 DE 22 DE DICIEMBRE

Reproducimos los artículos relativos a normas tributarias que afectan a los impuestos gestionados por los Registradores de la Propiedad. La normativa autonómica que incide en dichos impuestos será objeto de difusión en próximos BITS.

### IMPUESTOS LOCALES

#### Artículo 77.- Impuesto sobre Bienes Inmuebles

**Uno.** Con efectos de 1 de enero del año 2011, se actualizarán todos los valores catastrales de los bienes inmuebles mediante la aplicación del coeficiente 1. Este coeficiente se aplicará en los siguientes términos:

- Quando se trate de bienes inmuebles valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, se aplicará sobre el valor asignado a dichos bienes para 2010.
- Quando se trate de valores catastrales notificados en el ejercicio 2010, obtenidos de la aplicación de Ponencias de valores parciales aprobadas en el mencionado ejercicio, se aplicará sobre dichos valores.
- Quando se trate de bienes inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de sus características conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad, el mencionado coeficiente se aplicará sobre el valor asignado a tales inmuebles, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de los bienes inmuebles del municipio.
- En el caso de inmuebles rústicos que se valoren, con efectos 2011, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria primera del texto 170 refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, el coeficiente únicamente se aplicará sobre el valor catastral vigente en el ejercicio 2010 para el suelo del inmueble no ocupado por las construcciones.

**Dos.** Quedan excluidos de la actualización regulada en este artículo los valores catastrales obtenidos de la aplicación de las Ponencias de valores totales aprobadas entre el 1 de enero de 2001 y el 30 de junio de 2002, así como los valores resultantes de las Ponencias de valores parciales aprobadas desde la primera de las fechas indicadas en los municipios en que haya sido de aplicación el artículo segundo de la Ley 53/1997, de 27 de noviembre, por la que se modifica parcialmente la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, y se establece una reducción en la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

**Tres.** El incremento de los valores catastrales de los bienes inmuebles rústicos previsto en este artículo no tendrá efectos respecto al límite de base imponible de las explotaciones agrarias que condiciona la inclusión en el Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia, que seguirá rigiéndose por su legislación específica.

### IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

#### Artículo 80.- Escala por transmisiones y rehabilitaciones de grandezas y títulos nobiliarios

Con efectos desde 1 de enero del año 2011, la escala a que hace referencia el párrafo primero del artículo 43 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, será la siguiente:

ESCALA	Transmisiones directas euros	Transmisiones transversales euros	Rehabilitaciones y reconocimiento de títulos extranjeros euros
1º Por cada título con grandeza	2.594	6.502	15.589
2º Por cada grandeza sin título	1.854	4.649	11.129
3º Por cada título sin grandeza	739	1.854	4.461

### Disposición Transitoria Séptima. Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Durante los años 2011 y 2012, se exoneran de la modalidad de operaciones societarias los aumentos de capital social de todas las entidades que cumplan con los requisitos establecidos para la aplicación del régimen de incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, regulado en el Capítulo XII del Título VII del texto refundido la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

#### INTERÉS LEGAL DEL DINERO Y DETERMINACIÓN DEL IPREM

### Disposición Adicional Decimoséptima. Interés legal del dinero

**Uno.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley 24/1984, de 29 de junio, sobre modificación del tipo de interés legal del dinero, éste queda establecido en el 4 por ciento hasta el 31 de diciembre del año 2011.

**Dos.** Durante el mismo periodo, el interés de demora a que se refiere al artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será del 5 por ciento.

### Disposición Adicional Decimooctava. Determinación del indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) para 2011

De conformidad con lo establecido en el artículo 2.2 del Real Decreto-ley 3/2004, de 25 de junio, para la racionalización de la regulación del salario mínimo interprofesional y para el incremento de su cuantía, el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) tendrá las siguientes cuantías durante 2011:

- a) EL IPREM diario, 17,75 euros.
- b) El IPREM mensual, 532,51 euros.
- c) El IPREM anual, 6.390,13 euros.
- d) En los supuestos en que la referencia al salario mínimo interprofesional ha sido sustituida por la referencia al IPREM en aplicación de lo establecido en el Real Decreto-ley 3/2004, de 25 de junio, la cuantía anual del IPREM será de 7.455,14 euros cuando las correspondientes normas se refieran al salario mínimo interprofesional en cómputo anual, salvo que expresamente excluyeran las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.390,13 euros.

#### RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS Y DE LOS INCENTIVOS FISCALES AL MECENAZGO

### Disposición Adicional Trigésima. Actividades prioritarias de mecenazgo

**Uno.** De acuerdo con lo establecido en el artículo 22 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, durante el año 2011 se considerarán actividades prioritarias de mecenazgo las siguientes:

- 1.<sup>a</sup> Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios audiovisuales.
  - 2.<sup>a</sup> La promoción y la difusión de las lenguas oficiales de los diferentes territorios del Estado español llevadas a cabo por las correspondientes instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.
  - 3.<sup>a</sup> La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el Anexo VIII de esta Ley, así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Cultura y el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, en el programa de digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español «patrimonio.es» al que se refiere el artículo 75 de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.
  - 4.<sup>a</sup> Los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.
  - 5.<sup>a</sup> Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información y, en particular, aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
  - 6.<sup>a</sup> La investigación, desarrollo e innovación en las Instalaciones Científicas que, a este efecto, se relacionan en el Anexo XII de esta Ley.
  - 7.<sup>a</sup> La investigación, desarrollo e innovación en los ámbitos de las nanotecnologías, la salud, la genómica, la proteómica y la energía, y en entornos de excelencia internacional, realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta del Ministerio de Ciencia e Innovación.
  - 8.<sup>a</sup> El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación, llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.
  - 9.<sup>a</sup> Los programas dirigidos a la lucha contra la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas o se realicen en colaboración con éstas.
- Dos.** Los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 se elevarán en cinco puntos porcentuales en relación con las actividades incluidas en el apartado anterior.

### Disposición Adicional Quincuagésima. Beneficios fiscales aplicables a la celebración del V centenario del nacimiento en Trujillo de Francisco de Orellana, descubridor del Amazonas «2011: AÑO ORELLANA»

**Uno.** La celebración de los actos del V Centenario del Nacimiento en Trujillo de Francisco de Orellana, descubridor del Amazonas «2011: AÑO ORELLANA», tendrán la consideración de acontecimiento de excepcional interés público a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 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.

**Dos.** La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2011.

**Tres.** La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizados a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la citada Ley 49/2002.

**Cuatro.** Las actuaciones a realizar serán las que aseguren el adecuado desarrollo del acontecimiento. El desarrollo y concreción en planes y programas de actividades específicas se realizará por el Consorcio al que se ha hecho referencia en el apartado tres.

**Cinco.** Los beneficios fiscales de este programa serán los máximos establecidos en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002.

### Disposición Adicional Quincuagésima primera. Beneficios fiscales aplicables al Campeonato del Mundo de Baloncesto de Selecciones Nacionales en Categoría Absoluta «Mundobasket 2014»

1. El Campeonato del Mundo de Baloncesto de Selecciones Nacionales en Categoría Absoluta «Mundobasket 2014» tendrá la consideración de acontecimiento de excepcional interés público a los efectos de lo

dispuesto en el artículo 27 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.

**2.** La duración de este programa será de 1 de octubre de 2011 a 30 de septiembre de 2014.

**3.** La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la citada Ley 49/2002.

**4.** Las actuaciones a realizar serán las que aseguren el adecuado desarrollo del acontecimiento. El desarrollo y concreción en planes y programas de actividades específicas se realizarán por el Consorcio al que se ha hecho referencia en el apartado 3 de esta disposición.

**5.** Los beneficios fiscales de este programa serán los máximos establecidos en el artículo 27.3 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.

### Disposición Adicional Quincuagésima segunda. Beneficios fiscales aplicables al Campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto Masculino de 2013

**1.** El campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto Masculino de 2013 tendrá la consideración de acontecimiento de excepcional interés público a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 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.

**2.** La duración de este programa será de 1 de enero de 2011 a 31 de diciembre de 2013.

**3.** La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2 b) de la citada Ley 49/2002.

**4.** Las actuaciones a realizar serán las que aseguren el adecuado desarrollo del acontecimiento. El desarrollo y concreción en planes y programas de actividades específicas se realizarán por el Consorcio al que se ha hecho referencia en el apartado 3 de esta disposición.

**5.** Los beneficios fiscales de este programa serán los máximos establecidos en el artículo 27.3 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.

### Disposición Adicional Quincuagésima tercera. Beneficios fiscales aplicables a la celebración del «Tricentenario de la Biblioteca Nacional de España»

**Uno.** La celebración del «Tricentenario de la Biblioteca Nacional de España» tendrá la consideración de acontecimiento de excepcional interés público a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 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.

**Dos.** La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2011.

**Tres.** La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa será competencia del Real Patronato de la Biblioteca Nacional de España, regulado en el Estatuto del Organismo Autónomo aprobado por Real Decreto 1638/2009, de 30 de octubre.

**Cuatro.** Las actuaciones a realizar serán las que aseguren el adecuado desarrollo del acontecimiento. El desarrollo y concreción en planes y programas de actividades específicas se realizará por el órgano administrativo al que se ha hecho referencia en el apartado Tres.

**Cinco.** Los beneficios fiscales de este programa serán los máximos establecidos en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.»

### Disposición Adicional Quincuagésima cuarta. Beneficios fiscales aplicables a la celebración del «IV Centenario del fallecimiento del pintor Doménico Theotocópuli, conocido como El Greco»

**Uno.** La celebración del «IV Centenario del fallecimiento del pintor Doménico Theotocópuli, conocido como El Greco», que se celebrará en 2014, tendrá la consideración de acontecimiento de excepcional interés

público a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 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.

**Dos.** La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2011 hasta el 30 de junio de 2014.

**Tres.** La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la citada Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

**Cuatro.** Las actuaciones a realizar serán las que aseguren el adecuado desarrollo del acontecimiento. El desarrollo y concreción en planes y programas de actividades específicas se realizará por el Consorcio al que se ha hecho referencia en el apartado Tres.

**Cinco.** Los beneficios fiscales de este programa serán los máximos establecidos en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002.

### Disposición Adicional Quincuagésima sexta. Beneficios fiscales aplicables a la celebración del «VIII Centenario de la Consagración de la Catedral de Santiago de Compostela»

**Uno.** La celebración del «VIII Centenario de la Consagración de la Catedral de Santiago de Compostela», tendrá la consideración de acontecimiento de excepcional interés público a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 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.

**Dos.** La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2011.

**Tres.** La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa será, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la citada Ley 49/2002, de 23 de diciembre, competencia del Consorcio creado a estos efectos.

**Cuatro.** Las actuaciones a realizar serán las que aseguren el adecuado desarrollo del acontecimiento. El desarrollo y concreción en planes y programas de actividades específicas se realizará por el Consorcio al que se ha hecho referencia en el apartado Tres.

**Cinco.** Los beneficios fiscales de este programa serán los máximos establecidos en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

### Reproducimos el artículo 27 de la Ley 49/2002 de 23 de diciembre. Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público

**1.** Son programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por Ley.

**2.** La Ley que apruebe cada uno de estos programas regulará, al menos, los siguientes extremos:

- a) La duración del programa, que podrá ser de hasta tres años.
- b) La creación de un consorcio o la designación de un órgano administrativo que se encargue de la ejecución del programa y que certifique la adecuación de los gastos e inversiones realizadas a los objetivos y planes del mismo.

En dicho consorcio u órgano estarán representadas, necesariamente, las Administraciones públicas interesadas en el acontecimiento y, en todo caso, el Ministerio de Hacienda.

Para la emisión de la certificación será necesario el voto favorable de la representación del Ministerio de Hacienda.

- c) Las líneas básicas de las actuaciones que se vayan a organizar en apoyo del acontecimiento, sin perjuicio de su desarrollo posterior por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente en planes y programas de actividades específicas.

d) Los beneficios fiscales aplicables a las actuaciones a que se refiere el párrafo anterior, dentro de los límites del apartado siguiente.

3. Los beneficios fiscales establecidos en cada programa serán, como máximo, los siguientes:

- **Primero.** Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 % de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

El importe de esta deducción no puede exceder del 90 % de las donaciones efectuadas al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento. De aplicarse esta deducción, dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los incentivos fiscales previstos en esta Ley.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 % de dicho gasto.

Esta deducción se computará conjuntamente con las reguladas en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, a los efectos establecidos en el artículo 44 del mismo.

- **Segundo.** Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente tendrán derecho a las deducciones previstas, respectivamente, en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley, por las donaciones y aportaciones que realicen a favor del consorcio que, en su caso, se cree con arreglo a lo establecido en el apartado anterior.

El régimen de mecenazgo prioritario previsto en el artículo 22 de esta Ley será de aplicación a los programas y actividades relacionados con el acontecimiento, siempre que sean aprobados por el consorcio u órgano administrativo encargado de su ejecución y se realicen por las entidades a que se refiere el artículo 2 de esta Ley o por el citado consorcio, elevándose en cinco puntos porcentuales los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley.

- **Tercero.** Las transmisiones sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados tendrán una bonificación del 95 % de la cuota cuando los bienes y derechos adquiridos se destinen, directa y exclusivamente, por el sujeto pasivo a la realización de inversiones con derecho a deducción a que se refiere el punto primero de este apartado.
- **Cuarto.** Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas tendrán una bonificación del 95 % en las cuotas y recargos correspondientes a las actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que hayan de tener lugar durante la celebración del respectivo acontecimiento y que se enmarquen en los planes y programas de actividades elaborados por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente.
- **Quinto.** Las empresas o entidades que desarrollen los objetivos del respectivo programa tendrán una bonificación del 95 % en todos los impuestos y tasas locales que puedan recaer sobre las operaciones relacionadas exclusivamente con el desarrollo de dicho programa.
- **Sexto.** A los efectos previstos en los números anteriores no será de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.

4. La Administración tributaria comprobará la concurrencia de las circunstancias o requisitos necesarios para la aplicación de los beneficios fiscales, practicando, en su caso, la regularización que resulte procedente.

5. Reglamentariamente, se establecerá el procedimiento para la aplicación de los beneficios fiscales previstos en los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

## **Orden EHA/3334/2010 de 16 de diciembre por la que se aprueban los PRECIOS MEDIOS DE VENTA aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte**

El artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece como uno de los medios para la comprobación de valores el de precios medios en el mercado, que se ha considerado como idóneo para la comprobación de valores de los medios privados de transporte, aprobándose para cada ejercicio una Orden del Ministerio de Economía y Hacienda en la que se han recogido los precios en el mercado no sólo de los automóviles de turismo, vehículos todo terreno y motocicletas, sino también los de las embarcaciones de recreo.

En aplicación de lo anterior, la Orden de 30 de enero de 1987 aprobó los precios medios de venta utilizables como medio de comprobación, tanto en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como en el entonces Impuesto General sobre las Sucesiones. Dichos precios medios de venta han venido siendo actualizados para los diferentes años por sucesivas Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda. La última actualización realizada se ha llevado a efecto por la Orden EHA/3476/2009, de 17 de diciembre, en la que se establecía, como se hace en esta Orden, que los precios medios de venta pudieran utilizarse como medios de comprobación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

En el mismo sentido, la Orden de 4 de julio de 2001, por la que se aprueba el modelo de declaración-liquidación que debe utilizarse en las transmisiones de determinados medios de transportes usados sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, establece que para la práctica de la liquidación se podrán tomar en cuenta los precios medios de venta establecidos anualmente en Orden Ministerial.

Para la elaboración de las tablas de modelos y precios se han utilizado las publicaciones de las asociaciones de fabricantes y vendedores de medios de transporte, así como las indicaciones sobre nuevos vehículos de los propios fabricantes.

Esta Orden mantiene la tabla de porcentajes de depreciación contenida en el anexo IV de la Orden de 15 de diciembre de 1998, por considerar que sigue siendo adecuada a la realidad del mercado del automóvil y a la depreciación que sufren los vehículos.

Se incluyen bajo un mismo encabezamiento los datos técnicos correspondientes a los vehículos, con la potencia expresada en kilovatios (Kw), y se incorpora, para los vehículos comercializados desde enero de 2008, el nivel de emisiones de CO<sub>2</sub>, expresada en gramos por kilómetro (gr/km). Como en años anteriores, se mantiene también como dato identificativo de los modelos la potencia de los motores en caballos de vapor (CV), por ser datos de carácter comercial y general que sirven para identificar algunos de los modelos de automóviles. Asimismo, se mantiene, como otro elemento para diferenciar algunos modelos de automóviles, cuya denominación se mantiene a lo largo del tiempo, el periodo de su comercialización, dado que algunos vehículos, aun siendo diferentes, mantienen el mismo nombre comercial durante un gran número de años. A su vez, los precios medios de los diversos tipos de motocicletas se siguen diferenciando en función del tamaño de su motor, expresado mediante los centímetros cúbicos del mismo, elevando las cuantías de las de mayor cilindrada, dado que mantienen a lo largo del tiempo un mayor valor de mercado.

Como el año anterior, en lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, para adecuar dicha valoración a los criterios de la Unión Europea, se establece la fórmula que elimina del



valor de mercado, a efectos de dicho impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el vehículo usado de que se trate.

Por todo lo anterior procede actualizar para el año 2011 los precios medios de venta y los porcentajes aplicables a los mismos.

En su virtud, dispongo:

#### **ARTÍCULO 1. TABLAS DE PRECIOS MEDIOS APLICABLES**

Las tablas que figuran en los anexos I, II, III, y IV de la Orden EHA/3476/2009, de 17 de diciembre, quedan sustituidas a todos los efectos por las que se recogen en los anexos I, II, III y IV de esta Orden.

#### **ARTÍCULO 2. ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LOS PRECIOS MEDIOS DE VENTA**

Los precios medios de venta, que se aprueban por esta disposición, serán utilizables como medios de comprobación a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

#### **ARTÍCULO 3. DETERMINACIÓN DEL VALOR DE LOS VEHÍCULOS DE TURISMO, TODO TERRENOS Y MOTOCICLETAS**

Para la determinación del valor de los vehículos de turismo, todo terrenos y motocicletas ya matriculados se aplicarán sobre los precios medios, que figuran en el anexo I de esta Orden, los porcentajes que correspondan, según los años de utilización y, en su caso, actividad del vehículo, establecidos en la tabla e instrucciones que se recogen en el anexo IV de esta Orden.

#### **ARTÍCULO 4. DETERMINACIÓN DEL VALOR DE LAS EMBARCACIONES DE RECREO Y MOTORES MARINOS**

La fijación del valor de las embarcaciones de recreo y motores marinos se efectuará valorando separadamente el buque sin motor y la motorización, para lo cual se tomarán los valores consignados en los anexos II y III de esta Orden, aplicándoseles los porcentajes de la tabla incluida en el anexo III de esta Orden, según los años de utilización, y sumando posteriormente los valores actualizados para obtener el valor total de la embarcación.

#### **ARTÍCULO 5. REGLA ESPECIAL PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR A LOS EFECTOS DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE**

En lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se aplicarán las siguientes reglas:

**Primera.** A los precios medios que figuran en los anexos I, II y III de esta Orden se le aplicarán los porcentajes que corresponda, según los años de utilización y, en su caso, actividad del vehículo, establecidos en la tabla e instrucciones que se recogen en el anexo IV de esta Orden.

**Segunda.** Cuando se trate de medios de transporte que hubieran estado previamente matriculados en el extranjero y que sean objeto de primera matriculación definitiva en España teniendo la condición de usados, del valor de mercado calculado teniendo en cuenta lo señalado en la regla primera anterior, se minorará, en la medida en que estuviera incluido en el mismo, el importe residual de las cuotas de los impuestos indirectos. Para ello se podrá utilizar la siguiente fórmula:

$$BI = \frac{VM}{1 + (\text{tipo IVA} + \text{tipo iEDMT} + \text{tipos OTROS})}$$

Donde:

**BI:** Base imponible de medios de transporte usados en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

**VM:** Valor de mercado determinado por tablas de precios medios tras la aplicación de los porcentajes del anexo IV.

**Tipo IVA:** Tipo impositivo, en tanto por uno, del Impuesto sobre el Valor Añadido que habría sido exigible en el momento de la primera matriculación y en el ámbito territorial en que ahora se vaya a matricular en España ese medio de transporte.

**Tipo iEDMT:** Tipo impositivo, en tanto por uno, del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte que habría sido exigible en el momento de la primera matriculación y en el ámbito territorial en que ahora se vaya a matricular en España ese medio de transporte.

**Tipos OTROS:** Resultado de sumar los tipos impositivos, en tanto por uno, de cualesquiera otros impuestos indirectos que hayan gravado la adquisición del medio de transporte, y que estén incluidos en el valor de mercado.

**DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA. ENTRADA EN VIGOR**

Esta Orden entrará en vigor el día 1 de enero del año 2011.

NOTA. Las tablas de precios medios pueden ser consultadas en el BOE de 27 de diciembre de 2010. El contenido completo de las tablas puede obtenerse pinchando sobre el siguiente enlace:

<http://www.boe.es/boe/dias/2010/12/27/pdfs/BOE-A-2010-19848.pdf>

## CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS SEPTIEMBRE-OCTUBRE 2010

### IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

#### ELEVACIÓN A ESCRITURA PÚBLICA DE UN CONTRATO PRIVADO DE COMPRAVENTA (CONSULTA N° V2089-10 DE 21 DE SEPTIEMBRE DE 2010)

El consultante manifiesta que en el año 1995 se presentó a liquidación el contrato privado y se pagó el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, por lo que al elevarse a escritura pública el contrato privado, no se podrá liquidar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas por estar ya liquidado, ni por la modalidad de actos jurídicos documentados porque el artículo 31.2 del texto refundido del impuesto, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, establece la incompatibilidad entre la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y la modalidad de actos jurídicos documentados.

#### EXTINCIÓN DEL CONDOMINIO SOBRE LA NUDA PROPIEDAD DE UN INMUEBLE (CONSULTA N° V2032-10 DE 15 DE SEPTIEMBRE DE 2010)

##### • NATURALEZA JURÍDICA DE LA OPERACIÓN

Para determinar la tributación correspondiente al supuesto planteado, debe analizarse en primer lugar la naturaleza jurídica de la operación que se pretende realizar, que consiste en que la consultante y su marido adquieren las partes indivisas de la nuda propiedad que tienen los otros dos copropietarios de la vivienda en cuestión, y pasarían a tener el 50 por 100 de ésta cada uno (antes poseían un 25 por 100 cada uno).

Precisamente el hecho de que los dos consultantes sigan participando en la nuda propiedad de la vivienda es lo que impide calificar a la operación descrita como disolución de la comunidad de bienes sobre la nuda propiedad de la vivienda.

La comunidad de bienes no se extingue, sino que persiste, pues la nuda propiedad de la vivienda sigue perteneciendo pro indiviso a varias personas, lo que ocurre es que se reduce el número de copropietarios, que pasa de cuatro a dos.

En consecuencia, la operación que se va a realizar es la transmisión de cuotas de participación indivisas sobre la nuda propiedad de una vivienda que efectúan dos de los copropietarios a favor de la consultante y su marido, que también son copropietarios.

##### • SUJECCIÓN A LA MODALIDAD DE TPO

La operación encaja en el hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD descrito en el artículo 7.1.A) del TRLITPAJD, a la cual queda sujeta la transmisión de las cuotas de participación indivisas sobre la vivienda por el concepto de transmisión onerosa de bienes.

##### • SUJECCIÓN A LA MODALIDAD DE AJD

Por último, la sujeción de la operación a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas impide la sujeción de la escritura pública en que se formalice la transmisión a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por faltar uno de los requisitos exigidos por el artículo 31.2 del

TRLITP, que es que la escritura pública no contenga actos o contratos sujetos a las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias o al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

### ESCRITURA PÚBLICA QUE DECLARA EL EXCESO DE CABIDA DE UNA FINCA EN BASE A LOS DATOS CATASTRALES DE LA MISMA (CONSULTA N° V2227-10 DE 7 DE OCTUBRE DE 2010)

En principio, la constatación de un exceso de cabida, en base a los datos catastrales, de una finca ya inscrita con unos linderos delimitados no implica la adquisición de una mayor porción de terreno sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

No supone, por lo tanto, la configuración de una finca nueva sino el resultado de rectificar numéricamente las unidades de medida contenidas en la extensión delimitada exclusivamente por los linderos los cuales identifican la parte de la superficie objeto de consideración.

No obstante lo anterior, si se tratase de la adquisición de una finca colindante, de la que no se tiene título o éste es defectuoso, daría lugar al devengo del impuesto.

De igual forma, si se tratase de un expediente de dominio, acta o certificación que acredite unas adquisiciones de dominio podrá servir de base para que la Administración, bajo estas consideraciones, pueda exaccionar el impuesto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7.º 2 C) del Texto Refundido.

En cuanto a la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, la matriz y las copias de la escritura notarial en que se formalice la constatación de exceso de cabida de un inmueble a efectos de inmatriculación estarán sujetas a la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, por lo que deben ser extendidas, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.

Respecto a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, el acta o escritura pública de constatación de exceso de cabida, de acuerdo a certificación catastral, de una finca ya inscrita con unos linderos delimitados, no está sujeta a dicho gravamen por no tener por objeto cantidad o cosa valuable, ya que lo valuable es la finca y el acta de constatación de exceso de cabida no supone la configuración de una finca nueva, sino el resultado de rectificar numéricamente las unidades de medida contenidas en la extensión delimitada exclusivamente por los linderos, los cuales identifican la parte de la superficie objeto de consideración.

En caso de que procediese la tributación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, la valoración del bien siempre deberá referirse a la fecha del devengo, ya sea la fecha de la escritura, expediente de dominio o acta de notoriedad, y en cuanto a la prescripción se aplicarán las reglas generales de la Ley General Tributaria, con la salvedad de que en los supuestos del artículo 7.2.C) el plazo de la prescripción se computará desde la fecha del expediente, acta o certificación.

### CONSTITUCIÓN DEL DERECHO REAL DE USUFRUCTO TEMPORAL A FAVOR DE UNA FUNDACIÓN (CONSULTA N° V2332-10 DE 27 DE OCTUBRE DE 2010)

Debemos diferenciar dos supuestos:

- **CONSTITUCIÓN DEL USUFRUCTO TEMPORAL A TÍTULO ONEROSO.**

El artículo 7 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de Septiembre, en adelante, TRLITAJD, establece en sus apartados 1, letra B), y 5 lo siguiente:

*“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:*

*B) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos.*

*5. No estarán sujetas al concepto de “transmisiones patrimoniales onerosas”, regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.”*

Conforme al precepto transcrito, la constitución de un usufructo temporal sobre un inmueble estaría en principio sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Ahora bien, dado que la consultante es una sociedad mercantil, parece que la constitución del usufructo temporal debería estar sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, en cuyo caso no podría tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

No obstante, si la operación está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, pero queda exenta, tal exención producirá la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD.

En cuanto a la escritura pública en que se formalice la constitución del usufructo temporal estará o no sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del ITPAJD, en función de la tributación de la constitución del usufructo temporal por el Impuesto sobre el Valor Añadido o por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, pues la cuota gradual es incompatible con esta pero compatible con el Impuesto sobre el Valor Añadido como se indica en el siguiente epígrafe.

#### • CONSTITUCIÓN DEL USUFRUCTO TEMPORAL A TÍTULO LUCRATIVO.

Si la constitución del usufructo temporal se realiza a título lucrativo, la operación no podría tributar en ningún caso por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, por faltar el requisito de onerosidad. Tampoco tributaría en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, pues este impuesto solo grava adquisiciones lucrativas por personas físicas.

Ahora bien, la no sujeción a estos gravámenes ocasionaría la sujeción de la escritura pública en la que se formalice la constitución del usufructo temporal a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del ITPAJD, por cumplirse los cuatro requisitos exigidos en el artículo 31.2 del TRLIPAJD.

Ahora bien, si, como indica la consultante, la fundación a cuyo favor se va a constituir el usufructo temporal tiene derecho al régimen especial regulado en la Ley 49/2002, o más concretamente, es una de las entidades incluidas en el artículo 2 de la referida Ley, estará exenta del gravamen en virtud de lo dispuesto en el artículo 45.I.A).b) del TRLIPAJD, que dispone lo siguiente:

*“Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1º de la presente Ley serán los siguientes: I.A) Estarán exentos del impuesto:*

*(..).b) Las entidades sin fines lucrativos a que se refiere el artículo 2 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, que se acojan al régimen fiscal especial en la forma prevista en el artículo 14 de dicha Ley.*

*A la autoliquidación en que se aplique la exención se acompañará la documentación que acredite el derecho a la exención”.*

### CONDONACIÓN DE DEUDAS QUE UNA SOCIEDAD TIENE CON SU SOCIO ÚNICO (CONSULTA Nº V2177-10 DE 1 DE OCTUBRE DE 2010)

La operación constituye una donación que debe registrarse directamente en los fondos propios de la entidad sin pasar por resultados, pues no cabe considerarlo como mera liberalidad, sino como una **aportación de capital que supone un aumento de los fondos propios**.

Por tanto, esta operación estará sujeta a la modalidad de **operaciones societarias del ITPAJD**, por el concepto de aportaciones que efectúen los socios que no supongan un aumento del capital social, recogido en el número 2 del artículo 19.1 del TRLITPAJD.

**HIPOTECA UNILATERAL A FAVOR DE LA AGENCIA TRIBUTARIA  
(CONSULTA N° V2304-10 DE 26 DE OCTUBRE DE 2010)**

La hipoteca unilateral tributará de forma distinta si la persona que la constituye es un particular o un sujeto pasivo del IVA:

**• CONSTITUCIÓN DE HIPOTECA UNILATERAL POR UN SUJETO PASIVO DEL IVA.**

Si constituye la hipoteca unilateral un sujeto pasivo del IVA, la constitución no quedará sujeta al concepto de transmisiones patrimoniales onerosas en función del artículo 7.5 del TRLITP y por lo tanto podrá quedar sujeta al concepto de actos jurídicos documentados.

La sujeción al gravamen la cuota gradual no se determina simplemente por el otorgamiento del documento notarial, sino que requiere la concurrencia de los cuatro requisitos fijados en el apartado 2 del artículo 31.

Debe analizarse la regulación de la hipoteca unilateral que es objeto de las cuestiones planteadas y que se regula en el artículo 142 de la Ley Hipotecaria del siguiente modo:

*“En las hipotecas voluntarias constituidas por acto unilateral del dueño de la finca hipotecada, la aceptación de la persona a cuyo favor se establecieron o inscribieron se hará constar en el Registro por nota marginal, cuyos efectos se retrotraerán a la fecha de constitución de la misma (párrafo primero).”*

*“Si no constare la aceptación después de transcurridos dos meses, a contar desde el requerimiento que a dicho efecto se haya realizado, podrá cancelarse la hipoteca a petición del dueño de la finca, sin necesidad de la persona a cuyo favor se constituyó (párrafo segundo).”*

De la mera lectura de este precepto se deduce que tanto la constitución de la hipoteca unilateral como su aceptación son actos inscribibles en el Registro de la Propiedad, si bien la segunda lo es mediante nota marginal.

También se deduce del precepto que la mera constitución de la hipoteca por acto unilateral del dueño de la finca produce efectos desde su inscripción, aun antes de su aceptación por la persona a cuyo favor se constituye.

Tan es así que el dueño de la finca no puede cancelarla de forma unilateral aunque no haya sido aceptada por el beneficiario, salvo que hayan transcurrido dos meses sin que éste la acepte, periodo que comienza a contarse no desde la constitución de la hipoteca, ni desde que el beneficiario tiene conocimiento de tal constitución, sino desde que el dueño de la finca le requiera la aceptación.

De acuerdo con lo expuesto, cabe indicar que la constitución, mediante escritura pública, de una hipoteca voluntaria por acto unilateral del dueño de la finca cumple los cuatro requisitos exigidos por el artículo 31.2 del TRLITP para configurar el hecho imponible de la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, ya que habrá una primera copia de la escritura pública, la cual contendrá un acto valuable, inscribible en el Registro de la Propiedad y no sujeto ni al ISD ni a las otras modalidades del ITP.

En cuanto al sujeto pasivo, el artículo 29 del TRLITP dispone que:

*“Será sujeto pasivo el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan”.*

De acuerdo con estos preceptos, no cabe duda de que en la constitución de una hipoteca unilateral que está pendiente de aceptación y de fijar definitivamente el adquirente del bien o derecho, el sujeto pasivo será, según la regla alternativa, la persona que haya instado la expedición de los documentos, que es en este caso el mismo que constituye la hipoteca, es decir, el empresario.

Por lo tanto el que la hipoteca unilateral se constituya a favor de una Administración pública o a favor de un particular no afecta en nada a su tributación.

Por lo que se refiere a la aceptación de la hipoteca unilateral, que corresponde hacer a la persona a cuyo favor se haya constituido la hipoteca, a juicio de este Centro Directivo, no puede afirmarse que concurren los cuatro requisitos exigidos para configurar el hecho imponible de la cuota gradual, pues no parece que tenga por objeto cantidad o cosa valuable.

En este sentido, cabe destacar que lo valuable no es la aceptación de la garantía, sino la propia garantía, esto es, la obligación que se garantiza con la hipoteca (por eso, en los préstamos con garantía, según el artículo 30.1 del TRLITP, la base imponible está constituida por el importe de la obligación o capital garantizado), y dicha garantía ya se gravó en la constitución.

En otras palabras, no cabe considerar al acto de aceptación de la hipoteca unilateral como un acto nuevo, independiente y autónomo de su constitución, sino como un acto accesorio o complementario de ésta, ya

que la aceptación de la hipoteca unilateral no tiene un contenido valuable diferente del que representa la garantía que se constituyó previamente.

Entender lo contrario supondría una doble imposición de un único objeto valuable, lo cual resulta contrario a la finalidad de la Ley.

#### • CONSTITUCIÓN DE HIPOTECA UNILATERAL POR UN PARTICULAR NO SUJETO PASIVO DE IVA

Si el que constituye la hipoteca unilateral es un particular que no sea sujeto pasivo del IVA, la operación estará sujeta al concepto de transmisiones patrimoniales onerosas.

El artículo 8.c) del TRLITP establece que será sujeto pasivo del impuesto “aquél a cuyo favor se realice este acto”.

En el supuesto de hipoteca unilateral el sujeto pasivo resulta temporalmente indeterminado hasta su posterior aceptación; el gravamen no podrá exigirse hasta que se produzca la aceptación y si ésta no llega a producirse la liquidación no podrá exigirse.

Si la aceptación llega a tener lugar, será sujeto pasivo el acreedor hipotecario, que al ser la Administración resultará exenta del impuesto en función del artículo 45.I.A) del TRLITP.

Si no se llegara a aceptar la hipoteca unilateral, la escritura, al no tributar por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, tributará por el concepto de actos jurídicos documentados siendo sujeto pasivo del Impuesto la persona que inste el documento, es decir el consultante, no el acreedor hipotecario que nunca ha llegado a aceptar la hipoteca, sin que pueda aplicarse la exención que establece el artículo 45.I.A) al ser el sujeto pasivo del impuesto un particular y no la Administración.

Por lo tanto, siempre y cuando, el consultante ya no sea sujeto pasivo del IVA, únicamente podrá ser sujeto pasivo del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) por el concepto de actos jurídicos documentados cuando la Administración no acepte la hipoteca unilateral, si la Administración acepta la hipoteca, ésta será sujeto pasivo por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, pero estará exenta del mismo en virtud del artículo 45.I.A).

Si el consultante fuera sujeto pasivo del IVA en el momento de constituir la hipoteca unilateral tributará, en todo caso, por el concepto de actos jurídicos documentados del ITPAJD.

#### ADQUISICIÓN DE TERRENOS EN CURSO DE URBANIZACIÓN POR NO EMPRESARIO O PROFESIONAL PARA DESTINARLOS A SU VENTA POSTERIOR (CONSULTA N° V1993-10 DE 10 DE SEPTIEMBRE DE 2010)

En relación con **la condición de urbanizador** por quienes no tenían previamente la condición de empresarios o profesionales, constituye doctrina reiterada de este Centro Directivo considerar que la misma se **adquiere desde que comienzan a incorporarse a los propietarios del suelo los correspondientes costes de urbanización**, siempre que se correspondan efectivamente con obras de urbanización, es decir, con aquellas destinadas a la transformación física del terreno, y su propósito sea ceder por cualquier título el suelo resultante de esta actuación urbanística.

En consecuencia, en las transmisiones de terrenos que eventualmente puedan llevarse a cabo sin incorporar el transmitente costes de urbanización, haciéndose cargo el adquirente de todos los costes, no cabe considerar que el transmitente ha urbanizado los mismos, por lo que tales transmisiones no estarán sujetas al Impuesto si el transmitente fuera un particular, ni cabe considerarle urbanizador del terreno a efectos de la exención prevista en el artículo 20, apartado uno, número 20º de la Ley 37/1992.

En otro caso, esto es, si tales transmisiones se realizaran incorporándole ya todo o parte de los costes de urbanización, el transmitente tendrá en todo caso la consideración de empresario ya que la satisfacción de los costes de la urbanización que transforma su terreno le convierte en urbanizador del mismo.

En este supuesto, la entrega posterior del terreno urbanizado o en curso de urbanización estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exenta del mismo salvo que dicho terreno fuera destinado a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

Según los hechos descritos en el escrito de consulta presentado, la consultante **adquiere unos terrenos asumiendo el coste de urbanización de los mismos con la intención de destinarlos a su venta posterior**. Por consiguiente, en virtud de lo dispuesto en los párrafos precedentes, la consultante se convierte en urbanizador de los mencionados terrenos, adquiriendo la condición de empresario o profesional a efectos del

Impuesto sobre el Valor Añadido desde el momento en que se le incorporan los costes de urbanización, lo que tiene lugar con el pago efectivo al Ayuntamiento de las correspondientes cuotas urbanísticas.

En todo caso, es importante señalar que **la condición de empresario o profesional está íntimamente ligada a la intención de venta, cesión o adjudicación por cualquier título de los terrenos que se urbanizan**. Si falta este ánimo, la consideración de empresario o profesional quebrará y las operaciones se realizarán al margen del ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La acreditación de la intención de destinar los bienes o servicios respectivos al desarrollo de una actividad empresarial podrá efectuarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho y, en particular, conforme a lo dispuesto en el apartado 2, del artículo 27 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre

## IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

### TRANSMISIÓN MORTIS CAUSA DE LA EMPRESA FAMILIAR

(CONSULTA Nº V1874-10 DE 1 DE SEPTIEMBRE DE 2010)

La consultante desarrolla una actividad consistente en la extracción y venta de corcho en una finca de su propiedad, actividad cuyos rendimientos se califican como derivados del ejercicio de una actividad económica, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, que dispone lo siguiente:

“Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.”.

Por otro lado, la finca rústica de su propiedad tiene la consideración de elemento afecto a la actividad empresarial, siempre que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 29 de la misma Ley, (...)

A dicho respecto, debe tenerse en cuenta que se consideran **bienes inmuebles afectos** aquellos en los que se desarrolla la actividad económica por el contribuyente, como es el caso de la finca rústica en la que se realiza la actividad.

La actividad desarrollada tiene un ciclo de producción de entre 9 y 10 años, aproximadamente, con los consiguientes periodos intermedios entre extracciones de corcho, periodos en los que pueden realizarse o no nuevas inversiones o actividades de mantenimiento en la finca, que pueden ser necesarias o no. Ello no indica, por sí solo, que la finca esté desafectada, ni que la actividad se encuentre interrumpida por dicho motivo, ya que continúa existiendo una ordenación de factores de producción por parte de la consultante.

Atendiendo exclusivamente a la situación descrita en el texto de la consulta, salvo prueba en contrario, se podría considerar cumplido el requisito de ejercicio de la actividad de forma habitual, personal y directa de la actividad por parte de la consultante.

Por lo que respecta a la determinación de **“la principal fuente de renta”** de la consultante, cabe señalar que en contestación a consulta nº 0810-04, de fecha 30/03/2004, referida precisamente a una actividad agraria de recogida de corcho y en relación con la determinación del volumen de rendimientos a tener en cuenta para la aplicación del régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se consideró que para la determinación del volumen anual de operaciones, en supuestos en que el periodo de generación de rendimientos fuese dilatado en el tiempo, procedía dividir el volumen de ingresos íntegros entre el número de años de generación de los mismos.

De acuerdo con lo hasta aquí expuesto y en los términos descritos en el escrito de la consulta, puede indicarse, a modo de conclusión, que cumplido el requisito de ejercicio de la actividad de forma habitual, personal y directa de la actividad por parte de la consultante y siempre que, como consecuencia de la periodificación de ingresos, las rentas obtenidas por la actividad de extracción y venta de corcho constituyan, para



cada ejercicio, al menos el 50% de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, procedería la exención en el impuesto patrimonial y, consecuentemente, se cumpliría el requisito que a tal efecto establece el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987 para la aplicación de la reducción que regula.

#### **PARTICIÓN REALIZADA POR EL TESTADOR Y EXCESOS DE ADJUDICACIÓN (CONSULTA N V2000-10 DE 13 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

El testador puede hacer la partición de sus bienes sin más límite que el respeto a las legítimas (Art. 270 y 273 Ley 2/2006, de 14 de junio, reguladora del Derecho Civil de Galicia)

Si el testador hubiera hecho la partición, “se pasará” por ella en tanto no perjudique las legítimas (Art. 1.056 Código Civil)

Los interesados solo tienen facultad para realizar la partición cuando el testador no la hubiere hecho (Art. 294 Ley 2/2006 y Art. 1.058 del Código Civil).

La partición confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados (Art. 1.068 del Código Civil).

Conforme a la escritura aportada, el causante otorgó testamento el 28 de noviembre de 1988 legando a su cónyuge el usufructo de su herencia y a sus tres hijos la participación ganancial que le corresponda en determinados bienes, a los que no alude genéricamente o mediante un coeficiente, sino que especifica y detalla de forma individualizada.

Cuando en dicha escritura se procede a disolver la sociedad de gananciales se hace adjudicando al cónyuge superviviente el pleno dominio de una mitad indivisa de todos y cada uno de los bienes que integran la sociedad de gananciales por lo que en nada resultan afectadas las disposiciones del causante, al seguir integrando la masa hereditaria los mismos bienes que antes de la disolución de la sociedad, modificándose tan solo el coeficiente de titularidad que se reduce a la mitad indivisa que correspondía al cónyuge premuerto.

Por tanto, aplicando los preceptos anteriormente transcritos, hay que entender que la partición o adjudicación de esa mitad indivisa de todos y cada uno de los bienes que integran la masa hereditaria a los interesados ya había sido realizada por el testador en su testamento, a cuya voluntad debe estarse en tanto no perjudique las legítimas, pues, como dice el artículo 1.056 del Código Civil, debe “pasarse” por ella, dado que la facultad de partir se concede a los interesados tan solo para el caso de que el testador no lo hubiere hecho.

Por otro lado, en la partición realizada por el testador no puede producirse exceso de adjudicación alguno, pues tal concepto resulta de la comparación entre lo que corresponde a cada interesado según el título testamentario y lo que realmente se le adjudica, ya surja este exceso de la declaración de las partes o de la comprobación de valores.

(...)

Una vez concluido que no estamos en un supuesto de partición y adjudicación de herencia, corresponde examinar la verdadera naturaleza y tratamiento tributario de lo que los interesados han denominado compensación en metálico de los excesos de adjudicación.

Si conforme al artículo 1.068 “La partición legalmente hecha confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados”, los interesados, **en virtud de la partición hecha en el testamento por el testador, ya habían adquirido la propiedad de los bienes adjudicados por el mismo**, por lo que debemos entender que en virtud de la escritura de 15 de julio de 2010 lo que tiene lugar es una serie de transmisiones de carácter oneroso entre los tres hermanos (...)

#### **PRESTACIÓN POR FALLECIMIENTO DERIVADO DE UN CONTRATO DE SEGURO DE VIDA (CONSULTA N° V2323-10 DE 27 DE OCTUBRE DE 2010)**

El artículo 3.1.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establece que constituye el hecho imponible del impuesto:

*“c) La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo los supuestos expresamente regulados en el artículo 16.2, a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias.”*

Por su parte, el artículo 6.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de

no Residentes y sobre el Patrimonio, determina que *“no estará sujeta a este impuesto la renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”*.

De acuerdo con los preceptos mencionados, cabe concluir que, cuando contratante y beneficiario coincidan en la misma persona, la prestación estará sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, en caso contrario, se someterá al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

No obstante lo anterior, hay que hacer referencia al artículo 39.2 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, que dispone lo siguiente:

*“2. Cuando el seguro se hubiere contratado por cualquiera de los cónyuges con cargo a la sociedad de gananciales y el beneficiario fuese el cónyuge sobreviviente, la base imponible estará constituida por la mitad de la cantidad percibida.”*

Por tanto, si el pago de las primas se hubiese realizado con cargo a la sociedad de gananciales, sólo quedaría sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones la mitad de la cantidad asegurada, quedando la otra mitad sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Así, la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se determinaría acumulando la mitad de la prestación percibida del contrato de seguro al resto de los bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario, según lo previsto en el artículo 9.c) de la Ley 29/1987.

Respecto de la otra mitad de la prestación, el artículo 25.3.a).1º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, considera como rendimientos íntegros de capital mobiliario los rendimientos procedentes de contratos de seguros de vida o invalidez, excepto cuando, con arreglo a lo previsto en el artículo 17.2.a) de esta misma Ley deban tributar como rendimientos del trabajo.

Con independencia de lo anterior, hay que señalar que la circunstancia de que exista entre los cónyuges sociedad de gananciales no impide que uno de ellos contrate un seguro en las mismas condiciones antes expuestas, pero siendo el **pago de la prima a cargo de sus bienes privativos**. De esta manera, se presume que cuando interviene sólo un cónyuge en concepto de contratante, sin referencia expresa en el contrato a que el pago de la prima es con cargo a la sociedad conyugal, el contrato se entiende celebrado por el contratante a su cargo, con la consecuencia de que la cantidad total pagada al cónyuge superviviente tras el fallecimiento del asegurado quedaría sujeta exclusivamente al pago del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

#### **MANTENIMIENTO DEL VALOR DE LA ADQUISICIÓN (CONSULTA N° V1936-10 DE 8 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

Tanto en los epígrafes 1.2.d) y 1.3.e) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo como en diversas contestaciones a consultas, este Centro Directivo ha interpretado el requisito de permanencia de la adquisición como exigencia de mantenimiento del valor de adquisición durante el plazo legal, si bien en el caso particular de las transmisiones gratuitas “inter vivos”, a que se refiere el artículo y apartado reproducido, con la exigencia adicional de que el donatario cumpla los requisitos establecidos para la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

De acuerdo con lo anterior, si el importe de la enajenación de la farmacia se reinvierte de forma inmediata en otra, manteniéndose al menos el valor por el que se practicó la reducción y el donatario sigue exento en el impuesto patrimonial, al menos durante el plazo restante para que se cumpla el plazo legal, la transmisión efectuada no afectará al régimen en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la donación inicial ni a la ausencia de ganancia o pérdida patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Todo ello sin perjuicio, como es obvio, de la tributación que proceda por la transmisión onerosa de la oficina de farmacia y de la adquisición de aquella en la que se reinvierta el importe obtenido, así como de las consecuencias que de ello deriven en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

#### **ANIMUS DONANDI (CONSULTA N° V1980-10 DE 10 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

Una promotora de viviendas que pretende incentivar a los futuros adquirentes mediante la concesión de un descuento en el precio de venta, con la peculiaridad de que dicho descuento se reconoce como una deuda de la parte vendedora que se hará efectiva a la parte compradora, no en el acto de la compraventa sino mediante el pago de unas cantidades mensuales durante un determinado plazo. El artículo 618 del Código Civil define

la donación como un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra que la acepta. La doctrina civilista señala los siguientes elementos esenciales de la donación: Primero, el empobrecimiento del donante; segundo, el enriquecimiento del donatario; tercero, la intención de hacer una liberalidad (*animus donandi*).

No existe donación cuando la entrega de bienes o derechos no va acompañada de la intención del donante de enriquecer al donatario. El Tribunal Supremo así lo ha señalado reiteradamente: “No puede considerarse un acto como donación, cuando es el interés de las partes y no la liberalidad de una de ellas lo que lo determina” (Sentencia de 22 de abril de 1967). “Cuando el acto no es gratuito en beneficio del donatario y lo determina el interés de ambas partes y no la liberalidad de una de ellas, carece de los requisitos indispensables para ser calificado de donación” (Sentencia de 7 de diciembre de 1948). “Faltando la liberalidad, no tiene el contrato los caracteres necesarios para constituir donación” (Sentencia de 2 de abril de 1928).

De todo ello, se deriva la inexistencia de donación en aquellos supuestos en los que la entrega de bienes o la prestación de servicios se hayan producido sin que existiese la voluntad de enriquecer al beneficiario, aun cuando éste no haya desembolsado precio alguno.

De la sucinta enumeración de los hechos formulada en la consulta, parece que esta teoría pudiera resultar aplicable al supuesto analizado, puesto que los descuentos de la compraventa con carácter gratuito por una persona física o jurídica en favor de sus clientes no parecen tener como intención la de beneficiar a estos últimos (*animus donandi*) sino que probablemente respondan a mecanismos comerciales de captación y conservación de clientela a que se ven forzadas las empresas y empresarios en entornos de libre competencia. Respondiendo, por lo tanto, dicha operación a fines de “marketing” o publicidad, no se apreciaría la existencia de *animus donandi*, por ello no existiría desde una perspectiva civil un contrato de donación, no resultando coherente gravar la operación a través del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

No obstante lo anterior, si los descuentos realizados lo hubieren sido con la intención de hacer una liberalidad en favor de los clientes, existiría desde una perspectiva civil una donación, que resultaría gravada a través del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En este último caso, si el beneficiario fuera una sociedad, no entraría dentro del ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ya que dicho impuesto sólo grava los incrementos de patrimonio a título lucrativo obtenidos por las personas físicas.

### TRASCENDENCIA FISCAL DE LA INCLUSIÓN A HIJOS MENORES DE EDAD COMO COTITULARES EN UNA CUENTA BANCARIA (CONSULTA N° V2101-10 DE 22 DE SEPTIEMBRE DE 2010)

#### **Primero: Distinción entre titularidad de disposición y titularidad dominical.**

A este respecto, cabe indicar, en primer lugar, que el Derecho tributario no modifica la titularidad de los bienes y derechos y así se establece con carácter general en el artículo 7 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, (...)

#### **Segundo: Distinción entre las facultades de disposición sobre una cuenta indistinta según vivan los cotitulares o haya fallecido alguno de ellos.**

Ya se ha dicho que el mero hecho de apertura de una cuenta corriente, en forma indistinta, a nombre de dos o más personas, lo único que comporta “prima facie”, en lo referente a las relaciones derivadas del depósito irregular en que toda cuenta corriente bancaria se apoya, es que cualquiera de los titulares tendrá, frente al Banco depositario, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta (titularidad de disposición). Por lo tanto, cualquiera de ellos puede disponer de parte o del todo y hasta resolverla o extinguirla vía artículo 279 del Código de Comercio. Todo ello, con independencia de la titularidad dominical, que deberá probarse con arreglo a derecho y al margen de la prueba sobre la cotitularidad de disposición de la cuenta.

Ahora bien, esta titularidad de disposición total sobre el saldo de la cuenta sólo mantendrá su vigencia mientras vivan los cotitulares de ella (salvo que antes decidan resolver o modificar las condiciones del contrato), pero no puede extenderse más allá de la muerte de alguno de ellos, pues, en ese momento, entran en juego las disposiciones civiles que regulen la sucesión del fallecido. Como ha dicho el Tribunal Supremo en la sentencia comentada, “... a la muerte de un cotitular, ... y aun sin necesidad de proceder a la partición de la herencia, la suma cuyo dominio pertenecía a la titular fallecida debió pasar a sus herederos”.

Es decir, a partir del momento del fallecimiento de uno de los cotitulares, el otro –u otros– deja de tener facultad de disposición sobre la parte del saldo de la cuenta indistinta cuya titularidad dominical correspon-

día al fallecido, que debe integrarse en el caudal relicto del causante y pasar a sus causahabientes (herederos o legatarios), según lo dispuesto en los artículos 659 (“La herencia comprende todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona, que no se extingan por su muerte”) y 661 (“Los herederos suceden al difunto por el hecho sólo de su muerte en todos sus derechos y obligaciones”) del Código Civil.

Por tanto **la inclusión de dos hijos menores de edad como titulares en la cuenta bancaria, a priori carece por sí misma de trascendencia fiscal** al no poder entenderse que, como señala el Tribunal Supremo, el dinero depositado en las cuentas, aún siendo estas indistintas, haya pasado a ser propiedad de los hijos por el solo hecho de figurar estos como titulares, pues los depósitos indistintos no presuponen comunidad de dominio.

Habrá que estar, por tanto, a las relaciones internas entre los distintos titulares de la cuenta y la originaria pertenencia de los fondos o numerario de la que ésta su nutre.

(...), si los fondos pertenecían al padre originariamente pero se ha producido una transmisión de la titularidad dominical de los mismos a los hijos mediante donación, será esta, la donación, la que tenga la correspondiente trascendencia fiscal, y ello tanto si, además, se produce o no la inclusión de los hijos como titulares en la cuenta corriente.