

## RESOLUCIONES JUDICIALES Y ADMINISTRATIVAS

# 2

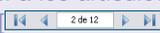
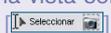
### IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

• Calificación de una condición como resolutoria o suspensiva .....	2
• Asunción de deuda expresa o tácita .....	2
• Ampliación de capital mediante la aportación de un inmueble hipotecado .....	3
• Justificación del pago del Impuesto sobre Sucesiones en un expediente de dominio .....	3
• Inaplicación de la exención en la adquisición de vehículos usados por empresario sin poder revenderlos en el año siguiente .....	4
• Aplicación de la exención por aportación de rama de actividad en una ampliación de capital mixta .....	4
• Ampliación de capital mediante la aportación de un inmueble hipotecado .....	5
• Sujeto pasivo en la distribución de la responsabilidad hipotecaria .....	5
• Escritura de novación y ampliación de préstamo hipotecario .....	6
• Extinción del condominio .....	6
• Distribución de crédito hipotecario, liberando de responsabilidad hipotecaria a la finca segregada .....	6
• Exención en viviendas autonómicas de protección pública .....	7
• Procedimiento: Documento acreditativo del acuerdo para litigar .....	8
• Improcedencia de sanción por interpretación razonable de la norma .....	8
• Condición empresarial del transmitente .....	8

### IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

• Obligación real de contribuir: Transferencia de dinero en el momento de fallecimiento del causante .....	10
• Reducción por minusvalía .....	10
• Retribución por funciones de dirección .....	11
• Cálculo del valor de la reducción por vivienda habitual .....	11
• Interrupción de la prescripción por uno de los coherederos .....	11
• Adjudicaciones efectuadas que no se corresponden con la ordenada por el testador .....	12
• Reinversión de bonos de caja de bancos industriales y de negocios .....	12
• Donación de oficina de farmacia .....	13

### 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 .

## IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

### **CALIFICACIÓN DE UNA CONDICIÓN COMO RESOLUTORIA O SUSPENSIVA. (S.T.S.J. DE MURCIA, 16 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

Mediante escritura pública se pactó la cesión a una mercantil del crédito que un banco ostentaba contra dicha sociedad, a cambio de una cuota indivisa de una finca. En la escritura se establecía que, todo lo pactado en dicha escritura queda sujeto a la condición suspensiva expresa, para cuyo cumplimiento se señala el plazo máximo del año natural desde que se formaliza la operación, de que la misma quede debidamente inscrita en el Registro de la Propiedad y canceladas todas las cargas que pudieran existir sobre las fincas descritas en el Registro de la Propiedad anteriores a la inscripción de la transmisión del dominio que se formaliza. El motivo principal de impugnación se centra en la naturaleza de la condición establecida de la escritura de permuta, y si se trata de una condición suspensiva, como afirma el alegante, o de una resolutoria como establece la Administración.

Para la Sala, la calificación que realiza la Administración de la condición es correcta. No se trata de una condición suspensiva sino resolutoria, de manera que la transmisión del dominio se produjo por el otorgamiento de la escritura, como expresamente se dice en la propia escritura, contradiciendo ella misma el tipo de condición que plasma. Por otra parte la condición establecida dependía de la exclusiva voluntad del deudor en cuanto, sobre todo, a la cancelación de las cargas anteriores, por lo que la condición no puede tenerse en cuenta (artículo 1.115 CC, cuando el cumplimiento de la condición dependa de la exclusiva voluntad del deudor, la obligación condicional será nula).

### **ASUNCIÓN DE DEUDA EXPRESA O TÁCITA. (S.T.S.J. DE VALENCIA, 4 DE OCTUBRE DE 2010)**

La cuestión a examinar se centra en si la adjudicación de bienes en pago de asunción de deuda está o no sujeta al impuesto; en el supuesto en que el adjudicatario es una sociedad que a su constitución recibe como aportación no dineraria un inmueble gravado con carga hipotecaria del aportante, el que a su vez recibe un bien o valor análogo, asumiendo la sociedad la deuda de este.

La demandante esgrime como argumento en contra, que niega se haya producido una asunción de deuda, ya que éste es un negocio jurídico por el que el nuevo deudor asume la deuda del primitivo, requiriéndose el consentimiento del acreedor, para que el deudor primitivo quede liberado, de conformidad con el art. 1205 del Código Civil.

Para la Sala, el consentimiento del acreedor, necesario según el art. 1205, puede ser anterior, coetáneo o posterior al negocio de asunción, y por su forma expreso o tácito. El cambio de la persona del deudor no supone una novación extintiva, es decir, nacimiento de una nueva deuda con otro deudor, sino simplemente novación modificativa. La jurisprudencia, en relación con la exigencia de tal requisito, requiere que sea expreso, no tácito o presunto, aunque este requisito, no basado precepto legal alguno, debe ser interpretado, en el sentido de tener presente el que una cosa es su no presunción, supuesto en que el negocio jurídico carecería de efectos, y otra bien distinta, el que determinados actos y conductas concluyentes no puedan ser representativos de la aceptación del acreedor.

En el presente caso, en escritura pública se acuerda solicitar de la entidad financiera, tras comunicación de la misma, y de lo estipulado en el clausulado, que se proceda a liberar al primitivo deudor de cuantas responsabilidades traigan causa del préstamo, lo que debe entenderse como pretensión de conformidad y obtenido el asentimiento del acreedor.

**AMPLIACIÓN DE CAPITAL MEDIANTE LA APORTACIÓN DE UN INMUEBLE HIPOTECADO.  
(S.T.S.J. DE BALEARES, 22 DE DICIEMBRE DE 2010)**

La entidad recurrente impugna la liquidación complementaria del ITP y AJD y sanción, emitidas por la Administración a resultas del otorgamiento de una escritura de ampliación de capital de una sociedad de responsabilidad limitada, mediante la suscripción de un capital cuyo desembolso se realizó mediante aportaciones no dinerarias de un inmueble, que estaba gravado con hipoteca en garantía de préstamos con saldo pendiente. Se fijaba el valor de la aportación en la diferencia entre el valor del inmueble y el saldo pendiente del préstamo garantizado con la hipoteca, así como de dos deudas no hipotecarias con terceras entidades.

La duda para el caso que nos ocupa, se plantea con respecto a si existe un mismo acto (suscripción de capital social) como sostiene la parte recurrente, o si en realidad podemos diseccionar dos actos distintos (la suscripción de capital y la asunción de la deuda) como sostiene la Administración. La primera operación está sujeta a OS y la segunda a ITP y AJD en aplicación de lo dispuesto en la letra A del apartado 2º del art. 7 del TR del ITP y AJD, conforme al cual se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto “las adjudicaciones en pago y para pago de deudas, así como las adjudicaciones expresas en pago de asunción de deudas”.

La recurrente fundamenta su demanda en que las deudas aportadas no han sido asumidas por la empresa que amplía capital, sino que es la deudora aportante la que sigue respondiendo de las deudas vinculadas. Se argumenta que las deudas no han sido asumidas ni expresa ni tácitamente por la beneficiaria y que no es intención alguna de las partes transmitir las deudas o cederlas.

Para el Tribunal, dicha argumentación no puede ser atendida ya que: 1º) la afirmación de las deudas no han sido asumidas ni expresa ni tácitamente por la beneficiaria se contradice con la escritura de ampliación de capital, en la que se expresa que la mercantil que amplía capital, se hace cargo de las deudas, y que son las que ahora la recurrente reniega que las hubiera asumido; 2º) el hecho de que las deudas de la sociedad que amplía las haya abonado otra entidad, no altera lo anterior, al tratarse de un simple supuesto de pago por tercero (art. 1158 CC) que no modifica la condición de deudora de la primera, sin perjuicio de las posibles acciones de repetición entre las citadas entidades.

**JUSTIFICACIÓN DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN UN EXPEDIENTE DE  
DOMINIO. (S.T.S.J. DE GALICIA, 11 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

Por parte de la Administración se gira liquidación por el ITP y AJD, procedente de un expediente de dominio, seguido por los demandantes y finalizado por Auto de la Audiencia Provincial. En dicha resolución se reconoce que todo el conjunto de propiedades a que dicho expediente se refiere proceden de la titularidad del padre de la demandante, fallecido en 1930 y con testamento liquidado ante la Abogacía del Estado en 1931, correspondiendo parte de ellas a dicha demandante por herencia y, el resto, a ella y su esposo, también hoy demandante, por adquisición de derechos hereditarios a otros herederos. Ambas circunstancias se toman como premisas para acordar la inscripción en el Registro de la Propiedad de las fincas a que el expediente se refiere. La Administración entiende que los recurrentes no han justificado el pago del impuesto, su exención o no sujeción, tal como exige el artículo 7.2.c) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Actos Jurídicos documentados.

La única cuestión en el presente caso es decidir si, efectivamente sobre los derechos hereditarios del padre de la demandante, bien por su herencia, bien por la adquisición del resto de sus derechos hereditarios ésta y su esposo, abonaron los tributos correspondientes, que es lo negado de acuerdo con el artículo 105.1 LGT. Para la resolución de dicha cuestión hay que tener en cuenta que el Auto de la Audiencia Provincial expresamente reconoció que todas las fincas se correspondían con las que fueron titularidad del padre de la demandante, lo que debe conectarse con la liquidación de su testamento, por más que éste no contuviera relación de bienes y, en segundo término, que constan las escrituras que legitiman los términos del referido Auto de la Audiencia Provincial, con expresión de las liquidaciones tributarias. Por tanto se estima el recurso añadiendo que, al objeto de denegar la pretensión de los recurrentes no es suficiente un mero rechazo de sus argumentos sino que, ante el detalle de éstos, sería en todo caso preciso expresar con el mismo detalle las razones por las que no se accede a lo solicitado.

**INAPLICACIÓN DE LA EXENCIÓN EN LA ADQUISICIÓN DE VEHÍCULOS USADOS POR EMPRESARIO SIN PODER REVENDERLOS EN EL AÑO SIGUIENTE.  
(S.T.S.J. DE VALENCIA, 2 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

Para la Administración actuante, no concurre la exención del art. 45.I.B)17 del TR del ITP y AJD y giran siete liquidaciones, razonando que la exención a la que se refiere el precepto es provisional, y para que sea definitiva habrá que acreditarse la venta del vehículo adquirido dentro del año siguiente a la fecha de su adquisición, lo que no se ha producido, lo que conlleva a la inaplicación de la exención, y que no se puede equiparar la baja del vehículo en Tráfico con la transmisión, tal como afirma el recurrente.

Para la Sala, el art. 45.I.B)17 del TR del ITP y AJD, declara exentos del impuesto las transmisiones de vehículos usados con motor mecánico para circular por carretera, cuando el adquirente sea un empresario dedicado habitualmente a la compraventa de los mismos y los adquiera para su reventa. La exención se entenderá concedida con carácter provisional y para elevarse a definitiva deberá justificarse la venta del vehículo adquirido dentro del año siguiente a la fecha de su adquisición. En las siete transacciones de vehículos de motor a que se refiere el expediente, no se cumplen los requisitos necesarios para que las mismas estén exentas del impuesto, pues la actora no acreditó la transmisión de los vehículos adquiridos dentro del año siguiente a tal fecha, no pudiendo equipararse su baja en la Jefatura de Tráfico a una transmisión. Tal equiparación es insostenible, siendo acciones diferentes la de transmitir y la de dar de baja, suponiendo aquella el traspaso de la titularidad del vehículo y esta su destrucción.

**APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN POR APORTACIÓN DE RAMA DE ACTIVIDAD EN UNA AMPLIACIÓN DE CAPITAL MIXTA. (S.T.S. 3 DE MARZO DE 2011)**

Se formaliza en escritura pública dos operaciones, por un lado, una ampliación de capital cuya contraprestación consistía en la aportación no dineraria de una rama de actividad, y, por otro, una ampliación de capital suscrita con la entrega de efectivo. No se ha cuestionado por las partes el carácter de rama de actividad del conjunto de bienes y derechos aportados como consecuencia de la ampliación de capital. Para la Administración autonómica, aunque se aporta una rama de actividad para verificar la ampliación de capital, dicha aportación de bienes y derechos no cubre la totalidad de la ampliación, razón por la cual se deniega el beneficio fiscal aplicado, ya que la ley no prevé la exención para una aportación mixta, dineraria y no dineraria, como tampoco se prevé la aplicación parcial de la exención.

Para el Tribunal, de la documentación que obra en el expediente no cabe duda que la ampliación de capital suscrita mediante la aportación no dineraria de rama de actividad merecía la consideración de fusión o escisión, por la remisión efectuada a la LIS, pues se verificó mediante la entrega de una serie de bienes y derechos, que constituían una rama de actividad, al encajar en la definición contenida en la normativa aplicable, lo que lleva a concluir que a esta operación le alcanzaba la exención prevista en el art. 45.I.B).10 del TRITP y AJD.

La controversia surge en relación con la segunda de las operaciones mencionadas, es decir, con la ampliación de capital suscrita mediante la entrega dinero. La ley no prevé la exención para lo que ella misma denomina una «aportación mixta», dineraria y no dineraria, como tampoco la aplicación parcial de la exención prevista en el art. 45.I.B).10 del TRITP y AJD. Olvida la Administración autonómica que el art. 4 del TRITP y AJD dispone que a una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa, que es lo que sucedió en el presente caso. Una misma escritura pública documentó dos operaciones distintas, generando, por tanto, dos hechos imposables diferenciados. Uno, sujeto, pero exento de la modalidad operaciones societarias del ITP y AJD, y, otro, sujeto a dicha modalidad y no exento. Para la Sala, no reconocer en un caso como el presente la aplicación de la exención supondría, no sólo ignorar el contenido y significado del art. 4 del TRITP y AJD sino también negar un beneficio fiscal a quien tiene derecho a acogerse al mismo, lo que sólo sería posible a través de una prohibición expresa, inexistente en la normativa vigente en el caso de autos.

Pero, además, la interpretación defendida por la Administración recurrente conduciría a que el sujeto pasivo del tributo encontrará el mismo resultado fiscal a través de actuaciones tales como el otorgamiento de dos documentos públicos distintos o, incluso, la formalización de las operaciones descritas en momentos temporales diferentes, generando, en lo que al tributo discutido se refiere, una operación sujeta, pero exenta

(ampliación de capital mediante la aportación de rama de actividad, de cumplirse los requisitos exigidos legal y reglamentariamente) y otra operación sujeta y no exenta (ampliación de capital mediante aportación dineraria).

**AMPLIACIÓN DE CAPITAL MEDIANTE LA APORTACIÓN DE UN INMUEBLE HIPOTECADO.  
(S.T.S.J DE BALEARES, 22 DE DICIEMBRE DE 2010)**

La entidad recurrente impugna la liquidación complementaria del ITP y AJD y sanción, emitidas por la Administración a resultas del otorgamiento de una escritura de ampliación de capital de una sociedad de responsabilidad limitada, mediante la suscripción de un capital cuyo desembolso se realizó mediante aportaciones no dinerarias de un inmueble, que estaba gravado con hipoteca en garantía de préstamos con saldo pendiente. Se fijaba el valor de la aportación en la diferencia entre el valor del inmueble y el saldo pendiente del préstamo garantizado con la hipoteca, así como de dos deudas no hipotecarias con terceras entidades.

La duda para el caso que nos ocupa, se plantea con respecto a si existe un mismo acto (suscripción de capital social) como sostiene la parte recurrente, o si en realidad podemos diseccionar dos actos distintos (la suscripción de capital y la asunción de la deuda) como sostiene la Administración. La primera operación está sujeta a IS y la segunda a ITP y AJD en aplicación de lo dispuesto en la letra A del apartado 2º del art. 7 del TR del ITP y AJD, conforme al cual se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto “las adjudicaciones en pago y para pago de deudas, así como las adjudicaciones expresas en pago de asunción de deudas”.

La recurrente fundamenta su demanda en que las deudas aportadas no han sido asumidas por la empresa que amplía capital, sino que es la deudora aportante la que sigue respondiendo de las deudas vinculadas. Se argumenta que las deudas no han sido asumidas ni expresa ni tácitamente por la beneficiaria y que no es intención alguna de las partes transmitir las deudas o cederlas.

Para el Tribunal, dicha argumentación no puede ser atendida ya que: 1º) la afirmación de las deudas no han sido asumidas ni expresa ni tácitamente por la beneficiaria se contradice con la escritura de ampliación de capital, en la que se expresa que la mercantil que amplía capital, se hace cargo de las deudas, y que son las que ahora la recurrente reniega que las hubiera asumido; 2º) el hecho de que las deudas de la sociedad que amplía las haya abonado otra entidad, no altera lo anterior, al tratarse de un simple supuesto de pago por tercero (art. 1158 CC) que no modifica la condición de deudora de la primera, sin perjuicio de las posibles acciones de repetición entre las citadas entidades.

**SUJETO PASIVO EN LA DISTRIBUCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD HIPOTECARIA.  
(S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 9 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

La parte actora argumenta que, siendo la convención jurídica objeto de liquidación exclusivamente la distribución de la responsabilidad hipotecaria, y sin que en nada afecte o modifique a la obligación garantizada (el préstamo personal), debemos atender única y exclusivamente a este concepto y por tanto deducir que la mercantil demandante no ostenta la cualidad de sujeto pasivo del tributo.

Para la Sala, la liquidación por Actos Jurídicos Documentados se refiere a la concreción de la hipoteca sobre una finca restante, después de producirse la segregación de la parte que fue objeto de transmisión. El art. 29 del RDLeg. 1/1993 y 68 del reglamento del impuesto, hacen recaer la condición de sujeto pasivo en el adquirente del bien o derecho, pero del precepto no puede extraerse la consecuencia alegada, de que el sujeto pasivo sea el acreedor hipotecario, sino que hay que atender al negocio jurídico subyacente del préstamo hipotecario y como indica la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2001, el hecho imponible del préstamo hipotecario es único y produce la consecuencia lógica de que el único sujeto pasivo posible es el prestatario, sin que exista base legal para estimar que el acto de concreción de hipoteca tenga un régimen jurídico distinto al de la constitución inicial del préstamo, de ahí, que proceda la tributación por el concepto liquidado respecto del acto de concreción de la hipoteca y la cualidad de sujeto pasivo recaiga en la mercantil actora.

**ESCRITURA DE NOVACIÓN Y AMPLIACIÓN DE PRÉSTAMO HIPOTECARIO.****(S.T.S.J. DE GALICIA, 4 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

Sostiene la recurrente que la base imponible del impuesto ha de conformarla la cantidad en que se amplía la garantía hipotecaria y no, como entiende la Administración, el importe total del préstamo. Invoca en fundamento de su pretensión anulatoria que la novación pactada afecta a las condiciones de tipo de interés y plazo por lo que estaría exenta según lo previsto en el artículo 9 de la Ley 2/1994.

Para el Tribunal, en la propia escritura de novación y ampliación se alude a otra anterior de formalización de préstamo hipotecario por importe de 1.373.000 euros con garantía de la una determinada finca, que ocupa una superficie de 124 m<sup>2</sup>, reseñando en una de las cláusulas que la anterior edificación fue objeto de agrupación con un solar y sobre ambos se procedió a describir la nueva edificación en construcción, que ocupa una superficie de 245 m<sup>2</sup>. Los prestatarios afectan la finca resultante de la agrupación en su totalidad a la garantía que se amplía en 1.117.000 euros. En definitiva, es cierto que se modifica el tipo de interés y el plazo pero no lo es menos que a tenor de la cláusula citada, no nos encontramos en presencia de una novación meramente modificativa, pues afecta también a uno de los elementos esenciales ya que se constituye una nueva edificación en garantía del préstamo que, por ende, pasa a tener un montante de 2.490.000 euros. Por tanto, el acto jurídico documentado está sujeto al impuesto siendo la base imponible la constituye el importe total del préstamo de conformidad con lo establecido en el artículo 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993.

**EXTINCIÓN DEL CONDOMINIO. (S.T.S.J. DE VALENCIA, 14 DE OCTUBRE DE 2010)**

En escritura pública se formalizó la disolución parcial de una comunidad de bienes, constituida por dos hijas y su padre, sobre tres bienes inmuebles (un piso, una plaza de garaje y una casa de una sola planta), y la constitución de dos comunidades de bienes: una, sobre el piso y la plaza de garaje, que se adjudicaba al padre y a una hija; y otra, sobre la casa de una sola planta que se adjudicaba al padre y a la otra hija, pero manteniendo en todo caso el valor de las cuotas (el anterior a la disolución parcial y el posterior). Presentada la correspondiente liquidación por ITP y AJD, en la modalidad actos jurídicos documentados, se ingresó el 1% de la base liquidable, calificando las operaciones realizadas como extinción del condominio y entendiendo que no se había producido exceso de adjudicación. La Administración sostiene que la operación realizada supone un acto traslativo del dominio sujeto a ITP.

Para la Sala, ante situaciones de comunidad (propiedad de una cosa proindiviso por varias personas, arts. 392 a 406 del CC), se prevé la posibilidad de extinción por la división de la cosa común, pues es regla general la que establece el art. 400 del CC, de que ningún copropietario estará obligado a permanecer en la Comunidad y cada uno de ellos podrá pedir en cualquier tiempo que se divida la cosa común. Y al plantearse dicha división, es necesario distinguir cuando la cosa es divisible o indivisible, teniendo en cuenta que el art. 401 del CC, dispone que la división de la cosa común no podrá pedirse cuando de hacerla resulte inservible para el uso a que se la destina, en cuyo caso y según resulta del art. 404, procederá la división si los codueños convinieren en que se adjudique a uno de ellos indemnizando a los demás.

En el ámbito de la partición hereditaria, rigen similares normas (art. 406 y, 1062 CC de donde resulta que cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, podrá adjudicarse a uno, a calidad de abonar a los otros el exceso en dinero). Siendo éste el supuesto, expresado por el artículo 7.2, B) del Texto Refundido (que la cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división). Ha de considerarse que en estos supuestos, en que se produce la materialización de derecho abstracto, la transmisión es inexistente y, por tanto, no hay sujeción.

**DISTRIBUCIÓN DE CRÉDITO HIPOTECARIO, LIBERANDO DE RESPONSABILIDAD****HIPOTECARIA A LA FINCA SEGREGADA. (S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 28 DE OCTUBRE DE 2010)**

En escritura pública el propietario de una parcela hipotecada por un capital de 900.000 euros, segrega la finca valorándola en 345.000 euros. Se acordó con la entidad bancaria la liberación de toda responsabilidad hipotecaria de la finca segregada, concretando única y exclusivamente en la finca el resto. Junto con la escritura pública se presentaron dos autoliquidaciones por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados,

una por el concepto de segregación con una base imponible de 345.001 euros y otra, por el concepto de concreción de hipoteca, con una base imponible de 900.000 euros, pero sin efectuar ingreso de cantidad por entender la operación no sujeta a gravamen. Por la Administración tributaria se procedió a liquidar el acto de concreción hipotecaria y a sancionarla infracción.

La parte actora alega que gravar la concreción de hipoteca en una de las fincas por Actos Jurídico Documentados, suponía una doble imposición (ya que la sujeción adicional supone el gravamen repetido de una misma capacidad contributiva, una doble imposición sobre un mismo contenido económicamente evaluable). Además procedería la exención del art. 45.1.B)18, al hallarnos, más que en un caso de distribución, ante un caso de cancelación del gravamen sobre todas las fincas menos una, respecto de la que sigue subsistiendo la hipoteca en su totalidad, por ello, no procede la liquidación.

Para la Sala, de conformidad con la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 15 de junio de 2002, el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados tiene por hecho imponible la mera formalización notarial de actos que tengan por objeto cantidad o cosa valuable, sean inscribibles en el Registro de la Propiedad o en el Mercantil y no estén sujetos al Impuesto sobre Sucesiones o a las modalidades tributarias de Transmisiones Patrimoniales Onerosas u Operaciones Societarias, según establece el art. 31.2 del Texto Refundido. Lo anterior concurre en el supuesto que se enjuicia pues la escritura pública contenía una nueva distribución del crédito hipotecario y no una cancelación de la hipoteca, liberando de responsabilidad hipotecaria a la finca segregada por lo que el acto de segregación debe ser objeto de gravamen del Impuesto sobre Actos Jurídico Documentados y el pacto de concreción de la hipoteca en el resto de la finca y liberación de la finca segregada, igualmente debe ser objeto de tributación por el indicado impuesto, y ello aun cuando no hubiere variado la cifra total del capital del préstamo ni las cantidades estipuladas para intereses, costas y gastos.

#### **EXENCIÓN EN VIVIENDAS AUTONÓMICAS DE PROTECCIÓN PÚBLICA. (S.T.S.J. DE EXTREMADURA, 16 DE DICIEMBRE DE 2010)**

La recurrente liquidó como exenta en el AJD las operaciones de declaración de obra nueva y división horizontal de las escrituras públicas referentes a la constitución de préstamos hipotecarios de un complejo residencial, en tanto que era una promoción inmobiliaria acogida a la Ley 3/1995 de fomento de la vivienda en Extremadura. Las viviendas tienen una superficie útil inferior a 90 m cuadrados, y se vendieron por un precio no superior al permitido por la Ley 3/1995 ni tampoco superior al precio máximo establecido para las viviendas de protección oficial. La Administración dictó liquidación provisional al considerar que la operación no estaba exenta, no resultando aplicable el artículo 45.I.B).12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Para el Tribunal, resulta que, junto a las viviendas de protección oficial, la Ley reconoce otras figuras que se asimilan a este tipo de viviendas, y lo que es más importante, en el artículo 30 del Decreto 109/1996, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 3/1995, de fomento de la Vivienda de Extremadura, se declara que todas las viviendas construidas al amparo de la Ley 3/1995, tendrán la consideración de viviendas de protección pública, y aunque el precepto señala con los efectos previstos en el presente Reglamento, no puede negarse que esta calificación de viviendas de protección pública tendrá los demás efectos previstos en la normativa, y entre ellos, la exención contemplada en la Disposición Transitoria Duodécima de la Ley 13/1996, prevista precisamente para las viviendas de protección pública que dimanen de la legislación propia de las Comunidades Autónomas.

La Ley 3/1995 establece tres modalidades de viviendas, y estos tres tipos de viviendas tienen la condición de viviendas de protección pública, estando sujetas a importantes limitaciones en sus condiciones de venta, y aunque algunas de estas modalidades no son viviendas de protección oficial sí que forman parte de un grupo más amplio de viviendas de protección pública, y dentro de ellas, tendrán derecho a la exención las que en los parámetros de superficie máxima protegible, precio de la vivienda y límite de ingresos de los adquirentes o usuarios no excedan de los establecidos para las viviendas de protección oficial, como acredita la parte actora y que no han sido discutidos ni desvirtuados por la Administración demandada.

**PROCEDIMIENTO: DOCUMENTO ACREDITATIVO DEL ACUERDO PARA LITIGAR.****(S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 9 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

La sentencia del Tribunal Supremo de 5 de noviembre de 2008, al referirse a las personas jurídicas matiza que cualquiera que sea la entidad demandante, ésta debe aportar, bien el documento independiente acreditativo de haberse aportado el acuerdo de interponer el recurso por el órgano a quién en cada caso compete, o bien el documento que, además de ser acreditativo de la representación con que actúa el compareciente, incorpore o inserte en lo pertinente la justificación de aquel acuerdo, pues una cosa es el poder de representación, que sólo acredita y pone de relieve que el representante está facultado para actuar válida y eficazmente en nombre y por cuenta del representado; y otra distinta la decisión de litigar, de ejercitar la acción, que habrá de ser tomada por el órgano de la persona jurídica a quién las normas reguladoras de ésta atribuyan tal facultad.

En el presente caso, con arreglo a la anterior doctrina la Sala estima que se ha procedido al cumplimiento de la exigencia legal recogida en el art. 45.2.d) de la Ley Reguladora de la Jurisdicción, debido a que se ha aportado copia de un escrito en el que se certifica que la Junta General Extraordinaria de Socios acordó interponer el recurso contencioso administrativo.

**IMPROCEDENCIA DE SANCIÓN POR INTERPRETACIÓN RAZONABLE DE LA NORMA.****(S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 28 DE OCTUBRE DE 2010)**

En escritura pública el propietario de una parcela hipotecada por un capital de 900.000 euros, segrega la finca valorándola en 345.000 euros. Se acordó con la entidad bancaria la liberación de toda responsabilidad hipotecaria de la finca segregada, concretando única y exclusivamente en la finca el resto. Junto con la escritura pública se presentaron dos autoliquidaciones por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, una por el concepto de segregación con una base imponible de 345.001 euros y otra, por el concepto de concreción de hipoteca, con una base imponible de 900.000 euros, pero sin efectuar ingreso de cantidad por entender la operación no sujeta a gravamen. Por la Administración tributaria se procedió a liquidar el acto de concreción hipotecaria y a sancionar la infracción. La parte actora alega que no procede la liquidación y por haberse realizado una interpretación razonable de la norma, tampoco procede la imposición de sanción.

Para el Tribunal, la Ley General Tributaria establece en el art. 179.2.d) que no existirá responsabilidad por infracción tributaria cuando se haya puesto la diligencia necesaria, la cual se produce cuando el obligado ha actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma. Asiste razón a la parte actora cuando afirma la buena fe en su actuación, pues se procedió a la presentación de dos autoliquidaciones por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados. La parte actora en su interpretación de las normas tributarias e hipotecarias consideró la improcedencia de gravamen respecto a la concreción de la carga hipotecaria, por entender que se producía una doble imposición y en su caso concurría la exención por cancelación de hipoteca.

Lo anterior supone considerar que no existió ánimo fraudulento pues se mostraron a la Administración todos los datos para que pudiese comprobar las autoliquidaciones que si bien una de ellas fue errónea y dio lugar a la rectificación, ese mero resultado al estar amparado en una razonable interpretación no desprende culpabilidad ni por ende reproche susceptible de sanción.

**CONDICIÓN EMPRESARIAL DEL TRANSMITENTE.****(S.T.S.J. DE ASTURIAS, 30 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

La cuestión consiste en determinar si los transmitentes de un local tienen la consideración de empresarios o profesionales a efectos del IVA, pues estaría sujeta y exenta de dicho impuesto, y al no haberse renunciado a la exención, la operación podría acogerse al beneficio fiscal del tipo reducido del 2% en la modalidad de transmisiones onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, con arreglo al artículo 14. Cuatro de la Ley 15/2002, del Principado de Asturias, de Medidas Presupuestarias, Administrativas y Fiscales, en relación con las exenciones previstas en el apartado Uno del artículo 20, números 20º, 21º y 22º de la Ley del LIVA.

Para la Sala, ninguna de las personas físicas vendedoras de la finca, destinada a plazas de aparcamiento de vehículos, ostentaban el carácter de empresarios o profesionales al tiempo de la compraventa. Aunque la re-

corrente considera que se cumple la referida condición al afirmar el carácter empresarial de la compraventa, indicando que el local transmitido está incorporado a una actividad empresarial de arrendamiento de locales industriales a través de una comunidad de bienes, lo cierto que será la citada comunidad de bienes, y no cada uno de sus miembros, el sujeto pasivo de la actividad de arrendamiento del local o de la explotación de aparcamiento de plazas de garaje al que pertenece la sexta parte indivisa transmitida del inmueble, por lo que no concurriendo en las personas físicas transmitentes la condición de sujetos pasivos del IVA, no existe posibilidad alguna de aplicar la excepción del artículo 20.Uno 22º de la LIVA, ya que debe entenderse que la entrega o transmisión del local nunca estuvo sujeta al IVA, pues se ha realizado dentro del ámbito privado, con la consiguiente sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, y resultando de aplicación el tipo impositivo del 7% y no el tipo reducido del 2% indebidamente aplicado en la autoliquidación.

## IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

### **OBLIGACIÓN REAL DE CONTRIBUIR: TRANSFERENCIA DE DINERO EN EL MOMENTO DE FALLECIMIENTO DEL CAUSANTE. (S.T.S.J. 24 DE FEBRERO DE 2011)**

El causante fallece el 5 de julio de 1997 en Barcelona, nombrando heredera universal a su esposa y legando el 45% de los saldos existentes al tiempo de su muerte en unos bancos suizos a diversas órdenes religiosas y personas físicas. La heredera estaba sujeta a obligación real de contribuir, por ser residente en Suiza. Tres días antes de su muerte, esto es el 2 de julio de 1997, el causante ordenó a los bancos suizos que procediesen a transferir a su cuenta de un banco en Barcelona. Las órdenes de transferencia se contenían en cartas dirigida a los bancos suizos y las cartas fueron entregadas al banco en Barcelona el mismo día 2 de julio, para su envío a las respectivas entidades bancarias suizas, habiéndose efectuado el envío por fax a los respectivos destinatarios, el día siguiente, 3 de julio. Por último, las cantidades transferidas se recibieron en la cuenta de pesetas de no residentes, abierta en el banco de Barcelona a nombre del causante, con fechas 8, 9 y 10 de julio, esto es, 3, 4 y 5 días después de su fallecimiento.

La cuestión planteada es relativa la tributación por ISD del dinero contenido en las cuentas bancarias. Para la Sala, en el caso de obligación real, el sujeto pasivo no residente tributa en el Impuesto de Sucesiones por la adquisición de bienes o derechos, si concurre respecto de ellos alguna de estas tres circunstancias: 1ª) que estén situados en España; 2ª) que pudieran ejercitarse en territorio español; y 3ª) que deban cumplirse en el mismo.

La sentencia impugnada reconoce que lo que tuvo lugar con posterioridad a la fecha del fallecimiento fue, no la ejecución de las órdenes de transferencia dadas por él, sino la efectividad o materialización de las mismas, llegando a la conclusión de que en 5 de julio de 1997, fecha de fallecimiento del causante, las cantidades transferidas no se encontraban en las cuentas corrientes designadas por el causante en España, lo cual de entrada excluye la obligación de la recurrente de tributar por las mismas (en España) de acuerdo con la obligación real de contribuir. Ello supone que respecto del dinero trasferido no se cumplía la primera de las circunstancias antes indicadas, que da lugar a la obligación real de contribuir, pero el hecho de que ello fuera así no supone que quedara excluida dicha obligación, pues también es aplicable aquella respecto de los derechos que pudieran ejercitarse o hubieren de cumplirse en territorio español. En este punto, la propia sentencia reconoce que las entidades bancarias suizas habían remitido la documentación correspondiente con anterioridad al fallecimiento del causante, por lo que, en efecto, solo quedaba la materialización de la referida transferencia en territorio español, de tal forma el causante y, tras su óbito, su heredera, tenían derecho a que se produjera dicha materialización y es precisamente ello lo que también determina la obligación de contribuir.

### **REDUCCIÓN POR MINUSVALÍA. (S.T.S.J. DE ASTURIAS, 17 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

La Sala ya se ha pronunciado en supuestos análogos en el sentido de estimar la correspondiente reducción del impuesto si se acredita que a la fecha del fallecimiento del causante, el sujeto pasivo padecía una enfermedad física o psíquica que le producía una minusvalía superior al 33% como previene el artículo 20.2 a) de la Ley 29/87 del Impuesto sobre Sucesiones, aunque dicha minusvalía fuese declarada y reconocida con posterioridad a la fecha del hecho imponible, siempre que se justificara que las circunstancias que dieron lugar a la declaración de minusvalía se habían producido con anterioridad a la indicada fecha.

**RETRIBUCIÓN POR FUNCIONES DE DIRECCIÓN.****(S.T.S.J. DE GALICIA, 11 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

La cuestión litigiosa versa sobre del derecho a la reducción por transmisión de participaciones sociales, contenida en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, reducción que discute la Administración autonómica, bajo el argumento de que las funciones desempeñadas por el sujeto pasivo en una mercantil, en su condición de administrador único, no eran retribuidas, por más que percibiera retribución de dicha mercantil, y así figure en las correspondientes nóminas e impresos de retenciones. La tesis principal que la demanda propugna es que no existen funciones retribuidas por la circunstancia de que el cargo de administrador no se configura como retribuido en los estatutos sociales, a lo que se añade que la condición de Director Gerente no sería tal desde el momento en que no se acreditó nombramiento alguno al respecto ni concurre la nota de ajenidad propia de toda relación laboral.

Para el Tribunal, el recurso debe ser desestimado ya que, por lo que se refiere a la inexistencia de previsión en los estatutos sociales sobre la retribución del administrador, es de señalar que no es ésta una exigencia legal propia de la reducción que se pretende sino, que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en el seno de la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas. En cuanto a la nota de ajenidad e inexistencia de contrato de trabajo, difícilmente se puede soslayar la retribución de funciones de dirección si está justificado el abono de retribuciones a quien lo era de la sociedad, con la condición de socio fundador, titular del cincuenta por cien de las participaciones sociales y administrador único con unas amplísimas funciones de dirección consignadas en los estatutos. Es cuestionable entonces que la retribución percibida puede corresponderse con otra función que no sea de carácter directivo, más bien sería preciso que la Administración demandante acreditara lo contrario.

**CÁLCULO DEL VALOR DE LA REDUCCIÓN POR VIVIENDA HABITUAL.****(S.T.S.J. DE GALICIA, 30 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

La demandante cuestiona el criterio mantenido por la administración autonómica en torno a la interpretación que hace ésta en relación a la reducción por vivienda habitual prevista en el art. 20.2 apartado c) de la ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones pretendiendo, por una parte, que para la determinación de la base imponible se deduzca del valor total de los bienes que componen el caudal relicto el saldo pendiente del préstamo hipotecario y, por otra parte, se pretende que para la aplicación de la reducción por adquisición de la vivienda habitual del causante se tome en consideración el valor real del inmueble y no el valor neto que aprecia la administración, esto es, deduciendo el importe de la deuda hipotecaria.

Para la Sala, la tesis sostenida por la demandante deviene inadmisibles por cuanto implicaría un doble tratamiento fiscal sobre un mismo bien toda vez que, de aplicar la reducción sobre el valor real del inmueble y deducir la deuda hipotecaria en la valoración del mismo bien, a efectos de determinar la base imponible del impuesto, se afectaría el importe total de la deuda tributaria produciéndose un efecto no previsto ni perseguido por la normativa que regula el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

**INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN POR UNO DE LOS COHEREDEROS****(S.T.S.J. DE MURCIA, 30 DICIEMBRE DE 2010)**

La cuestión a decidir consiste en determinar si tanto los actos realizados en relación con uno de los coherederos, como los realizados por éste, tienen eficacia interruptiva de la prescripción.

El Tribunal considera que si hubiese existido comunidad hereditaria en el momento en que el coheredero fue requerido y practicó actuaciones frente a la Administración, la prescripción se habría interrumpido, pues así se deriva del tenor literal del artículo 65 LGT, apartado 1, a y c (los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 64 se interrumpen: a) Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseveramiento comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible. b) Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda).

Sin embargo, en este caso se da una circunstancia decisiva, se presentó la partición hereditaria y autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones. De conformidad con el artículo 1.068 del Código civil la partición legalmente hecha confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados. Por tanto, a partir de ese momento la comunidad hereditaria cesó y cada heredero era titular exclusivo de la parte adjudicada en la partición por lo que los actos de gestión realizados por cada heredero sólo afectaban a su derecho personal y no al de los otros.

La conclusión es la de que los actos posteriores de, o con, uno de los herederos no afectan a los derechos de los otros herederos puesto que desde la partición habían sido individualizados y tenían un régimen autónomo de los de los demás herederos pues es doctrina pacífica que la partición es un título traslativo del dominio que individualiza y concreta el derecho abstracto. (STS de 15 de febrero de 1968).

#### **ADJUDICACIONES EFECTUADAS QUE NO SE CORRESPONDEN CON LA ORDENADA POR EL TESTADOR. (S.T.S.J. DE CASTILLA LA MANCHA, 18 DE OCTUBRE DE 2010)**

La cuestión sobre la que gira el presente conflicto estriba en determinar si, como sostiene la parte actora, el testamento otorgado por el causante, concedía a sus herederas dos posibilidades de aceptar la herencia; usufructo vitalicio para la viuda y nuda propiedad para la hija, o bien efectuar la distribución de la herencia por tercios, siendo este último el sistema por ellas acogido.

La Sala estima que la pretensión de la parte actora no puede prosperar y ello partiendo de la premisa básica consistente en que no ha existido un rechazo al usufructo universal en la escritura de partición de herencia, circunstancia la expuesta que en modo alguno aparece desvirtuada por el contenido del acta de manifestaciones aclaratoria de la escritura, otorgada con posterioridad a la liquidación del tributo, sin que, en contra de lo sostenido por las demandantes, la elección de distribución por tercios implique necesaria e ineludiblemente el rechazo de la opción del usufructo, que en modo alguno llega a materializar el mismo, como condición impuesta por el testador, ni en consecuencia pueda llegar a afectar al principio de intangibilidad de la legítima consagrado en los artículos 813.2 y 820. 3 del Código Civil.

No existe base objetiva alguna que ampare la tesis de la parte actora de acoger la distribución de la herencia de forma distinta a la ordenada por el testador en la disposición testamentaria, imponiéndose, por tanto, la existencia de un exceso de adjudicación a la viuda, y ello en virtud de la prescripción contenida en el artículo 27.3 de la Ley 29/1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al haber quedado acreditado en el curso de las actuaciones que las adjudicaciones efectuadas no se corresponden con la ordenada por el testador en el título hereditario.

#### **REINVERSIÓN DE BONOS DE CAJA DE BANCOS INDUSTRIALES Y DE NEGOCIO. (S.T.S.J DE ASTURIAS, 17 DE SEPTIEMBRE DE 2010)**

El motivo de impugnación versa sobre la exención del Impuesto de Sucesiones de unos bonos de caja de un banco que la Administración niega al ser adquiridos en octubre de 2001 y no antes de 1987, en tanto que el recurrente basa la exención en que fueron en consecuencia de sucesivas reinversiones de bonos de caja adquiridos en el año 1985.

Sobre este punto es de aplicación la Disposición Transitoria Tercera de la Ley 29/1987 de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en la que se dice que: “Quedarán exentas las adquisiciones por herencia, legado o donación de los bonos de caja de los Bancos industriales y de negocios a que se refiere el Decreto Ley de 29 de noviembre de 1962, siempre que hubiesen sido adquiridos por el causante o donante con anterioridad al día 19 de enero de 1987 y hubieran permanecido en su patrimonio durante un plazo no inferior a dos años inmediatamente anteriores a la fecha de la transmisión. En caso de amortización de los tributos a que se refiere el párrafo anterior, el producto de la misma podrá ser reinvertido en otros bonos de caja de Bancos industriales o de negocios para completar los requisitos necesarios para gozar de la exención o conservar el derecho a su disfrute”.

En el presente caso es cierto que los referidos bonos fueron adquiridos en octubre de 2001, más también es cierto que el día 1 del mismo mes se amortizaron otros bonos, por un importe similar, que habían sido adquiridos en julio de 2000, y éstos con una amortización de otros anteriores efectuada el día 3 del mismo mes

respecto de otros bonos adquiridos en agosto de 1995 con los bienes de una amortización practicada el día 25 del mismo mes de determinados bonos adquiridos en marzo y en noviembre de 1993. Con anterioridad el causante había adquirido bonos en febrero de 1985 y en septiembre del mismo año que fueron amortizados respectivamente en enero y noviembre de 1993. En consecuencia hay que decir que los referidos bonos son reinversión de otros adquiridos con anterioridad a 1987 y por lo tanto exentos del impuesto.

#### **DONACIÓN DE OFICINA DE FARMACIA. (S.T.S.J. DE GALICIA, 21 DE OCTUBRE DE 2010)**

Se ciñe la controversia a la aplicación de la reducción en la base imponible denegada por la Administrativa y cuyo origen se sitúa en la escritura de donación, por la cual se dona a la demandante el cincuenta por cien de la oficina de farmacia. El Acuerdo recurrido confirma el criterio de la oficina de Gestión, en el sentido de que el donante, de acuerdo con sus declaraciones de IRPF, percibió rendimientos de la actividad empresarial de oficina de farmacia en los ejercicios 2000, 2001 y 2002, como principal fuente de ingresos, a lo que se une la continuidad en las funciones de dirección y supervisión de la oficina de farmacia, en coherencia con la legislación farmacéutica. Ya en sede jurisdiccional considera la demandante que en el supuesto enjuiciado concurren todos los requisitos del artículo 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, incluido el que niega la Administración, esto es, que la donante dejara de realizar funciones de dirección desde la fecha de la donación. En particular, alega el carácter empresarial de la actividad propia de la oficina de farmacia; aplicación de la reducción a las donaciones parciales y de la Ley 5/1999 de ordenación farmacéutica. Todo ello al amparo de un documento por el que donante y donataria constituyen comunidad de bienes en la cual, su administración, dirección y consejería corresponderá únicamente a la demandante.

La recurrente considera acreditado que el donante dejó la gerencia del negocio de farmacia. Pese a esto, la autorización por parte de la Consellería de Sanidad no se extiende al ejercicio de las funciones de dirección por un solo comunero, dado que la legislación en materia de farmacias vigente al tiempo de la donación, anterior a la Ley de Sociedades Profesionales, no permitía la distinta condición entre cotitulares de una misma farmacia, desligada de los fines que le son propios. La Ley 5/1999 de Ordenación Farmacéutica establece con claridad que el copropietario de la farmacia es cotitular y como tal ejerce, bajo su responsabilidad (en este caso, compartida con la donataria, cotitular propietaria) las funciones previstas en el artículo 8. Los copropietarios podrán establecer las normas que estimen pertinentes, incluso en el reparto de beneficios, en el plano de las relaciones internas, pero lo que no cabe, en virtud de pacto privado, es vulnerar los términos de la mentada Ley 5/1999, y pretender que esto tenga consecuencias fiscales favorables.