

## CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: NOVIEMBRE-DICIEMBRE 2009

### IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS

Permuta de una parcela por participaciones de unos inmuebles futuros (16/11/2009) .....	2
Permuta de suelo por edificación futura (02/12/2009) .....	2
Transmisión de una oficina de farmacia (09/12/2009) .....	3
Valor de mercado de un automóvil a 31 de diciembre de 2009 (10/12/2009) .....	3
Permuta de un solar, propiedad de una Congregación, obligándose la mercantil compradora a construir un edificio destinado a residencia habitual de las monjas en otro solar que tiene la congregación (15/12/2009) .....	4
Transmisión de una concesión de un aparcamiento por el concesionario (29/12/2009) .....	4
Agrupación y división registral de fincas (28/12/2009) .....	5
Obra nueva, división horizontal y extinción del condominio (05/11/2009) .....	5
Disolución de comunidad hereditaria (10/12/2009) .....	6
Extinción de la copropiedad sobre una vivienda, adjudicándose el 100 por 100 de la vivienda y compensando en metálico al otro copropietario (28/12/2009) .....	6

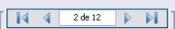
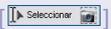
### IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Legado consistente en una renta temporal (04/11/2009) .....	7
Transmisión "mortis causa" de los inmuebles afectos a la actividad desarrollada por una sociedad civil (24/11/2009) .....	8
Silencio administrativo respecto a la solicitud de declaración de prescripción del derecho de la Administración tributaria a determinar una deuda tributaria (26/11/2009) .....	8
Pacto sucesorio recogido en el artículo 50 del texto refundido de la Compilación del Derecho Civil de las Islas Baleares (09/12/2009) .....	8
Aceptación tácita de la herencia (04/11/2009) .....	9

## NOVEDADES AUTONÓMICAS

DECRETO-LEY 1/2010, de 9 de marzo, de medidas tributarias de reactivación económica de la Comunidad Autónoma de Andalucía .....	10
---	----

### 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 Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS

### PERMUTA DE UNA PARCELA POR PARTICIPACIONES DE UNOS INMUEBLES FUTUROS (16/11/2009)

En la permuta de una parcela de un particular por participaciones de los futuros inmuebles a construir sobre dicho solar por el constructor inmobiliario que recibe los terrenos, el permutante que entregará los futuros inmuebles es constructor de edificaciones y, por tanto, sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que la entrega estará sujeta a dicho impuesto. Además, la escritura pública en que se documente la entrega estará sujeta a la cuota fija y cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, siendo sujeto pasivo del impuesto el adquirente de los pisos.

Por el contrario, el permutante que entrega el terreno no es empresario ni profesional, por lo que la entrega del mismo estará sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, pero no a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales.

### PERMUTA DE SUELO POR EDIFICACIÓN FUTURA (02/12/2009)

#### 1. TRIBUTACIÓN DE LA PERMUTA DE SUELO POR EDIFICACIÓN FUTURA:

En las operaciones de permuta de suelo a cambio de recibir obra futura tienen lugar tres operaciones a efectos del IVA:

- La entrega del terreno, que se encontrará sujeta al IVA cuando sea realizada por quien tenga la condición de empresario o profesional y concurren el resto de requisitos generales de sujeción establecidos por el artículo 4.º uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido  
La referida entrega, de estar sujeta al Impuesto, estará normalmente no exenta del mismo, al tratarse de suelo edificable o suelo urbanizado por el transmitente y, por tanto, estar excluido de la exención regulada en el artículo 20.º uno.20º de la Ley 37/1992.
- La entrega de la edificación terminada en que se materializa la contraprestación de la entrega del terreno referida en el guión anterior. Esta entrega tendrá lugar cuando concluya su construcción. Al contrario de lo que sucede con la entrega del suelo, que puede estar o no sujeta al Impuesto en función de la condición de su propietario, la entrega de la edificación terminada constituirá, en la práctica totalidad de los casos, una operación sujeta y no exenta del Impuesto.
- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 75.º dos de la Ley 37/1992, la entrega del terreno referida en el primer guión, sin perjuicio del tratamiento que le corresponda según se analiza en el mismo, constituye adicionalmente un pago a cuenta en especie de la edificación futura, pago que percibe el promotor y que, en consecuencia, está sujeta y no exento del Impuesto

#### 2. RESOLUCIÓN DE LA OPERACIÓN DE PERMUTA Y PACTO EN ESCRITURA PÚBLICA DEL PAGO EN EFECTIVO DE DICHA COMPRAVENTA

Considerando que en el supuesto analizado no ha habido ingreso indebido alguno, la consultante deberá rectificar la repercusión efectuada como consecuencia del pago a cuenta, regularizando la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al período en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación.

Asimismo, la consultante estará obligada a reintegrar el importe de las cuotas inicialmente repercutidas a través de la expedición de una factura rectificativa que deberá reunir los requisitos dispuestos por el artículo 13 del Reglamento de facturación, aprobado por el Real Decreto 1496/2003, de 26 de noviembre.

## TRANSMISIÓN DE UNA OFICINA DE FARMACIA (09/12/2009)

### 1. No SUJECCIÓN AL IVA: CONSTITUCIÓN DE UNIDAD ECONÓMICA

En el supuesto considerado será necesario determinar si los elementos transmitidos constituyen una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.

De acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta, va ser objeto de traspaso un negocio de farmacia, conjuntamente con todos los bienes, derechos y obligaciones afectos a la actividad desarrollada en el mismo, salvo, en su caso, el inmueble destinado al almacén de la actividad.

En estas circunstancias y a falta de otros elementos de prueba, los elementos patrimoniales que van a ser transmitidos constituyen una unidad económica susceptible de desarrollar una actividad empresarial por sus propios medios y no una mera cesión de bienes, sin que, en el supuesto considerado, la exclusión de la transmisión del inmueble destinado a almacén desvirtúe tal consideración.

En consecuencia, las transmisiones objeto de consulta no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

### 2. SUJECCIÓN AL ITPAJD

Tanto si el vendedor transmite la totalidad del patrimonio empresarial como si se reserva uno de los inmuebles, únicamente quedarán sujetos al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados los inmuebles que formen parte de la transmisión al tipo de gravamen que la Comunidad Autónoma correspondiente tenga establecido para los inmuebles.

## VALOR DE MERCADO DE UN AUTOMÓVIL A 31 DE DICIEMBRE DE 2009 (10/12/2009)

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que establece como uno de los medios para la comprobación de valores el de precios medios en el mercado, para cada ejercicio se aprueba una Orden del Ministerio de Economía y Hacienda en la que se recogen los precios en el mercado no sólo de los automóviles de turismo, vehículos todos terreno y motocicletas, sino también los de las embarcaciones de recreo.

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

Por otro lado en dicha Orden se 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. Para la determinación del valor de un automóvil a 31 de diciembre de 2009, objeto de la presente consulta, será de aplicación la Orden EHA/3697/2008, de 11 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, y que conforme a su Disposición Final Única entró en vigor el 1 día de enero del año 2009.

Dicha Orden recoge en su anexo IV los porcentajes, determinados en función de los años de utilización, a aplicar a los precios fijados por el Ministerio de Economía y Hacienda para vehículos de turismo, todo terreno y motocicletas ya matriculadas.

## PERMUTA DE UN SOLAR, PROPIEDAD DE UNA CONGREGACIÓN, OBLIGÁNDOSE LA MERCANTIL COMPRADORA A CONSTRUIR UN EDIFICIO DESTINADO A RESIDENCIA HABITUAL DE LAS MONJAS EN OTRO SOLAR QUE TIENE LA CONGREGACIÓN (15/12/2009)

En la citada operación de permuta de suelo a cambio de recibir obra futura que realizará el consultante, tienen lugar las siguientes operaciones a efectos del Impuesto:

- La entrega del terreno, que en el supuesto consultado estará no sujeta al mismo en la medida en que la congregación religiosa no tenga la condición de empresario o profesional.
- La entrega de la edificación terminada en que se materializa la contraprestación de la entrega del terreno referida en el párrafo anterior.

Esta entrega tendrá lugar cuando concluya su construcción y se encontrará sujeta y no exenta del Impuesto al tener la condición de primera entrega conforme a lo dispuesto por el artículo 20.uno.22º de la Ley 37/1992.

El devengo de dicha entrega se producirá cuando tenga lugar la transmisión del poder de disposición de la misma de acuerdo con el artículo 75.uno.1º de la Ley 37/1992.

- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 75.dos de la Ley 37/1992, la **entrega del terreno** referida en el primer guión constituirá un **pago a cuenta en especie de la entrega de la edificación** futura, pago que percibe el promotor y que, en consecuencia, estará sujeto y no exento del Impuesto.

La base imponible de dicho pago a cuenta estará constituida, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 79.uno de la Ley 37/1992, por la contraprestación que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado, en la misma fase de producción o comercialización, entre partes que fuesen independientes.

La base imponible del pago a cuenta así calculada coincidirá con la de la entrega de la edificación futura, no debiendo esta última ser objeto de recálculo alguno cualquiera que sea la variación, al alza o a la baja, que experimente el valor de dicha edificación durante el tiempo que transcurra desde que se concluya la permuta, fecha que se tomará como referencia para la aplicación del artículo 79.uno, hasta que se entregue efectivamente la edificación una vez haya finalizado su construcción.

## TRANSMISIÓN DE UNA CONCESIÓN DE UN APARCAMIENTO POR EL CONCESIONARIO (29/12/2009)

### 1. CALIFICACIÓN DE ENTREGA DE BIENES

La citada transmisión tendrá, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, la consideración de entrega de bienes siempre que se atribuya al nuevo adquirente las facultades inherentes al propietario de un bien.

En este sentido debe tenerse en cuenta que si bien, desde el punto de vista jurídico, la titularidad jurídica corresponde al Ente público que la otorgó la concesión, el concesionario, en ningún momento, ha perdido el poder de disposición.

Por tanto, cuando el concesionario transmite el aparcamiento a un tercero efectúa una entrega de bienes en los términos expuestos dado que a los adquirentes se les atribuyen las facultades inherentes a todo propietario.

### 2. APLICACIÓN A LA ENTREGA DEL APARCAMIENTO DE LA EXENCIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 20.UNO.22º DE LA LEY 37/1992

Del contenido de la consulta, no puede deducirse con exactitud si la consultante fue la promotora del aparcamiento o lo adquirió con posteridad a su construcción.

En el primer supuesto nos encontramos previsiblemente ante una primera entrega sujeta y no exenta del Impuesto.

En el segundo supuesto, si la consultante no fue la promotora del aparcamiento, la entrega estará sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor como segunda entrega de edificación, sin perjuicio de la tributación que proceda por la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas del ITP-AJD.

No obstante, la consultante podrá renunciar a la aplicación de la exención en los términos y con los requisitos que se establecen en el apartado dos del artículo 20 de la Ley 37/1992.

### 3. ENTREGA DEL APARCAMIENTO JUNTO CON LA TRANSMISIÓN DE LA CORRESPONDIENTE CONCESIÓN ADMINISTRATIVA PARA SU EXPLOTACIÓN

En este sentido, el artículo 7, número 9º, de la Ley 37/1992, establece que no están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las concesiones y autorizaciones administrativas, con determinadas excepciones que no son relevantes a efectos de esta contestación.

El referido supuesto de no sujeción resulta aplicable al otorgamiento de concesiones o autorizaciones administrativas por los entes públicos que las efectúen, por no considerarse realizadas en el desarrollo por parte del ente público de una actividad empresarial o profesional, pero no resulta aplicable a las ulteriores transmisiones de dichas concesiones que los primeros o ulteriores adjudicatarios de las mismas realicen como es el caso objeto de consulta, constituyendo, por tanto, una prestación de servicios sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Con independencia de lo anterior, deberá ser objeto de consideración si a la referida transmisión pudiera serle de aplicación la no sujeción contenida en el artículo 7, número 1º, de la Ley 37/1992.

En este sentido, de acuerdo con el contenido de la consulta, va a ser objeto de transmisión exclusivamente uno de los aparcamientos que venía explotando la consultante y la concesión administrativa otorgada para su explotación, sin que la transmisión alcance a los demás elementos organizativos, gerente y personal, que utiliza la consultante para la explotación de los aparcamientos.

En estas circunstancias, a falta de otros elementos de prueba, la transmisión constituye una mera cesión de bienes sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, debiendo tributar cada elemento según las normas que le son aplicables.

## AGRUPACIÓN Y DIVISIÓN REGISTRAL DE FINCAS (28/12/2009)

La operación de agrupación y división registral de fincas es de naturaleza civil, por tanto, su análisis debe realizarse con arreglo a las normas civiles. En concreto, esta materia se encuentra regulada en los artículos 44 a 50 del Reglamento Hipotecario, aprobado por Decreto de 14 de febrero de 1947, incluido en su título II, titulado “De la forma y efectos de la inscripción” y agrupados bajo la denominación de “Inscripción, Agrupación, División y Segregación de fincas”.

En concreto, el artículo 46 dispone lo siguiente sobre la división de fincas:

*“En el caso de que la totalidad de una finca inscrita se divida en dos o más suertes o porciones, se inscribirá cada una de éstas como finca nueva y bajo número diferente, haciéndose breve mención de esta circunstancia al margen de la inscripción de propiedad de la finca que se divida. En las nuevas inscripciones se expresará la procedencia de las fincas, así como los gravámenes que tuvieran antes de la división.”*

A este respecto, cabe destacar que del escrito de la consulta se desprende que la operación realizada ha sido la agrupación de dos fincas en una y la posterior división de la finca agrupada en tres fincas.

Al documentarse la operación en escritura pública, tanto la agrupación como la posterior división de fincas reúnen los cuatro requisitos expuestos y constituyen convenciones diferentes. En consecuencia, cabe concluir que las operaciones descritas están sujetas a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por lo que ambas deben tributar separadamente por dicho gravamen, y ello, con independencia de que ambas operaciones se formalicen en un único documento o no.

Por otra parte el apartado 3 del artículo 70 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio) establece que “En las escrituras de agrupación, agregación y segregación de fincas, la base imponible estará constituida, respectivamente por el valor de las fincas agrupadas, por el de la finca agregada a otra mayor y por el de la finca que se segregue de otra para constituir una nueva independiente”.

## OBRA NUEVA, DIVISIÓN HORIZONTAL Y EXTINCIÓN DEL CONDOMINIO (05/11/2009)

Ahora bien, la declaración de obra nueva y división horizontal solo tienen por finalidad modificar la situación del inmueble en el registro de la propiedad, ya sea su configuración física, mediante la declaración de obra nueva, o su configuración jurídica mediante la constitución de la división horizontal; mediante la declaración de obra nueva se declara la existencia o la construcción de una edificación; mediante la constitución del régimen de división horizontal se divide un inmueble en diversos pisos independientes, asignando a cada uno un coeficiente de participación en los elementos comunes de todo el edificio, necesarios para el adecuado uso y disfrute de los distintos pisos independientes, siendo tal cuota inherente e inseparable a la propiedad del piso, con el que forma una unidad aún cuando recaigan sobre distintos objetos y tengan distinto alcance.

Pero lo que no modifican ninguna de las referidas declaraciones es la titularidad de la finca, que, ya sea una en pro indiviso o varias en régimen de propiedad horizontal, siguen perteneciendo al mismo o mismos titulares que antes de llevarse a cabo dichas declaraciones. Luego, si lo que se pretende es que cada vecino

tenga, no una participación indivisa en el conjunto del edificio, sino la propiedad exclusiva de una o varias viviendas, será necesario realizar un acto independiente de los anteriores, la disolución del condominio existente adjudicando a los distintos titulares la propiedad de los pisos en proporción a su participación en la propiedad de la totalidad del inmueble.

Si en el mismo documento o contrato en que se lleva a cabo la declaración de obra nueva y división horizontal se incluye una convención o acuerdo dirigido a disolver el pro indiviso existente sobre el edificio, nos encontraremos con que, conforme al artículo 4 anteriormente transcrito, la disolución del condominio constituirá un nuevo hecho imponible sujeto a tributación.

En ese caso se deberá exigir el derecho que corresponda por la **disolución del condominio**, supuesto contemplado en el artículo 61 del Reglamento del Impuesto en su apartado 2 al decir que *“La disolución de comunidades de bienes que no hayan realizado actividades empresariales, siempre que las adjudicaciones guarden la debida proporción con las cuotas de titularidad, sólo tributarán, en su caso, por actos jurídicos documentados”*.

## DISOLUCIÓN DE COMUNIDAD HEREDITARIA (10/12/2009)

La disolución de una comunidad hereditaria sobre bienes inmuebles que no ha realizado actividades empresariales y cuya adjudicación de bienes se realiza de forma proporcional a las titularidades de los comuneros estará sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del ITPAJD, por cumplir los requisitos exigidos por el artículo 31.2 del texto refundido de la Ley del impuesto. El mismo tratamiento tendrá la disolución de una comunidad hereditaria sobre un bien inmueble con exceso de adjudicación si este no tiene la consideración de transmisión patrimonial onerosa conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2.B) del referido texto refundido.

Si en la disolución de una comunidad hereditaria sobre bienes inmuebles que no ha realizado actividades empresariales se produce algún exceso de adjudicación de los que tienen la consideración de transmisión patrimonial onerosa conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD, adicionalmente a la tributación por la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del ITPAJD, por la disolución de la comunidad de bienes, el referido exceso de adjudicación estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del mismo impuesto.

Si de la adjudicación de bienes de la comunidad hereditaria resulta alguna nueva comunidad de bienes que realice actividades empresariales, su constitución quedará sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD, en virtud de lo dispuesto en el artículo 22.4º del citado texto refundido.

## EXTINCIÓN DE LA COPROPIEDAD SOBRE UNA VIVIENDA, ADJUDICÁNDOSE EL 100 POR 100 DE LA VIVIENDA Y COMPENSANDO EN METÁLICO AL OTRO COPROPIETARIO (28/12/2009)

El texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE 20 de octubre), señala en el artículo 7 que quedan sujetas las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de personas físicas o jurídicas, equiparándose a éstas los excesos de adjudicación declarados, salvo que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1056 y 1062 del Código civil y disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento.

A este respecto, el artículo 1062 del Código civil señala 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. La división de la cosa común debe contemplarse como la transformación del derecho de un comunero reflejado en su cuota de condominio, en la propiedad exclusiva sobre la cosa que la división individualiza, no existiendo una transmisión propiamente dicha, ni a efectos civiles ni fiscales, sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente.

Cuando la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división, la división debe llevarse a cabo mediante la adjudicación a uno de los comuneros abonando a los otros el exceso en dinero. Tal compensación en metálico no constituye un exceso de adjudicación sino una obligación consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común. Tampoco existe una compra de la otra cuota, sino respeto a la equivalencia que ha de guardarse en la división de la cosa común.

Por otra parte, el artículo 31.2 del texto refundido del impuesto establece que:

*“2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.*

*Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos”.*

El artículo 29 del mismo texto legal establece 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”* y la base imponible estará constituida por el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa (artículo 30 del texto refundido). En este sentido, hay que tener en cuenta que la disolución de la comunidad de bienes tributa como tal disolución y su base imponible estará constituida por el valor del inmueble.

De la normativa expuesta se desprende que si la consultante se adjudica la vivienda, a cambio de compensar al otro comunero con dinero por el exceso de adjudicación que reciba y este bien es indivisible o desmerece mucho con la división, como parece desprenderse del planteamiento de la consulta, dicho **exceso no tributará como transmisión onerosa y únicamente tributará por el gravamen de Actos Jurídicos Documentados, por la disolución del condominio**, ya que cumple con los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del texto refundido:

- Primera copia de escritura y acta notarial
- Su objeto debe ser cantidad o cosa valuable
- Su contenido deben ser actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial.
- No puede estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o bien a los conceptos de “transmisión patrimonial onerosa” u “operación societaria” del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En el caso planteado **la condición de sujeto pasivo recaerá en el copropietario que adquiere la propiedad total del inmueble, en este caso, la consultante, siendo la base imponible el valor total del inmueble.**

## IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

### LEGADO CONSISTENTE EN UNA RENTA TEMPORAL (04/11/2009)

#### DESLINDE ISD-IRPF

El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece su apartado 1 que constituye el hecho imponible del Impuesto:

*“a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado, o cualquier otro título sucesorio. b) La adquisición de bienes y derechos por donación o por cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, «inter vivos».c) La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguro sobre la vida cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario (...)”.*

En consecuencia, la tributación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la renta temporal que constituye el legado a favor de la consultante nos lleva, a efectos de determinar su tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al 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, donde se determina que *“no estará sujeta a este impuesto la renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”*, por lo que cabe concluir que las rentas periódicas correspondientes al legado no estarán sujetas al IRPF.

## TRANSMISIÓN “MORTIS CAUSA” DE LOS INMUEBLES AFECTOS A LA ACTIVIDAD DESARROLLADA POR UNA SOCIEDAD CIVIL (24/11/2009)

El último párrafo del epígrafe 1.2.a) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de esta Dirección General, relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en materia de vivienda habitual y empresa familiar, señala que:

*“... cuando la actividad sea desarrollada por medio de una comunidad de bienes, sociedad de personalidad jurídica o sociedad civil debe entenderse que son cada uno de los comuneros, partícipes o socios quienes desarrollan la citada actividad, sin que pueda considerarse que se trate de participaciones de una entidad a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, siendo necesario, para poder disfrutar de la exención de los elementos afectos a la actividad, el que cada comunero realice la misma de forma habitual, personal y directa, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y que cumpla los demás requisitos establecidos.”*

Cumplidos por la sociedad civil los requisitos para la calificación como económica de la actividad de arrendamiento de inmuebles, cada socio habrá de cumplir, a su vez, los que exige el artículo 4.Ocho. Uno de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio y que reitera el párrafo reproducido de la Resolución 2/1999, tal y como sucede conforme a los términos del escrito de consulta.

Siendo esto así, no se aprecia obstáculo alguno a la aplicación de la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para la transmisión “mortis causa” de los inmuebles afectos a la actividad empresarial de los consultantes.

## SILENCIO ADMINISTRATIVO RESPECTO A LA SOLICITUD DE DECLARACIÓN DE PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A DETERMINAR UNA DEUDA TRIBUTARIA (26/11/2009)

En el procedimiento iniciado mediante declaración relativo al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (modalidad sucesiones) correspondiente a la consulta, se podrá instar por el obligado tributario que se declare haberse producido, en su caso, la prescripción del derecho de la Administración tributaria a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, si dicha prescripción se ha producido legalmente, estando la Administración tributaria competente obligada a contestar a dicha petición.

## PACTO SUCESORIO RECOGIDO EN EL ARTÍCULO 50 DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA COMPILACIÓN DEL DERECHO CIVIL DE LAS ISLAS BALEARES (09/12/2009)

### CONCEPTO

El artículo 50 del texto refundido de la Compilación del Derecho Civil de las Islas Baleares, aprobado por Decreto Legislativo 79/1990, de 6 de noviembre, dispone que:

*“Por el pacto sucesorio conocido por definición, los descendientes, legitimarios y emancipados, pueden renunciar a todos los derechos sucesorios, o únicamente a la legítima que, en su día, pudieran corresponderles en la sucesión de sus ascendientes de vecindad mallorquina, en contemplación de alguna donación atribución o compensación que de éstos reciban o hubieran recibido con anterioridad.*

*La definición sin fijación de su alcance se entenderá limitada a la legítima. El cambio de vecindad civil no afectará a la validez de la definición. La definición deberá ser pura y simple y formalizarse en escritura pública. Al fallecimiento del causante se aplicará, en su caso, lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 47, a efectos de fijación de la legítima.”*

### RÉGIMEN APLICABLE: DESLINDE ISD-IRPF

En la letra b) del apartado 3 del artículo 33 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, se establece que:

*“se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial (...) con ocasión de transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente”.*

En virtud del pacto sucesorio por definición, el renunciante (a todos los derechos sucesorios o sólo a la legítima) lleva a cabo esta renuncia en contemplación a alguna donación o compensación que el ascendiente, de vecindad mallorquina, le realiza o le hubiera realizado con anterioridad. Por tanto, en

el presente caso, se ha producido una transmisión de bienes y derechos en vida del ascendiente (del padre transmitente).

Aunque se trate de un pacto sucesorio, al producirse la transmisión de bienes y derechos en vida del contribuyente, y no a causa del fallecimiento del mismo, a la ganancia patrimonial que pudiera existir no le resulta aplicable la exclusión de gravamen del artículo 33.3.b) de la LIRPE.

## ACEPTACIÓN TÁCITA DE LA HERENCIA (04/11/2009)

La fecha de adquisición de los bienes integrantes de la herencia será la del fallecimiento del causante de la misma, y los adquirentes los herederos, siempre que la herencia haya sido aceptada, circunstancia que es independiente de la adjudicación de los distintos bienes a cada uno de ellos.

En el escrito de consulta no se manifiesta expresamente que se haya aceptado la herencia, pero sí que se presentó ante el Organismo competente la documentación exigida para el pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Sobre este particular cabe decir que, la aceptación de una herencia es el medio por el cual el heredero adquiere el derecho a los bienes del difunto.

En este sentido, una persona no asume la condición de heredero directamente por el hecho de fallecer una persona y de haber sido nombrado en el testamento.

Por tanto, la aceptación es una declaración de voluntad expresa o tácita del heredero, por la que manifiesta que asume tal cualidad.

Ahora bien, en ocasiones, no siempre la **aceptación es expresa** y pública, a veces basta una aceptación tácita, que se deduce de los hechos que realiza una persona.

La aceptación tácita es la que tiene lugar sin documento escrito, y se produce por la realización de determinados actos que suponen necesariamente la voluntad de aceptar, o por la realización de algún acto que no habría derecho a ejecutar sino con la cualidad de heredero.

En este sentido, existe una consolidada jurisprudencia del Tribunal Supremo, principalmente, la sentencia de 20 de enero de 1998, que cita numerosas sentencias anteriores, según la cual la mera presentación de la declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no debe considerarse por sí sola como un acto de aceptación tácita de la herencia, salvo que vaya acompañada de otros actos de los que, en su conjunto, se desprenda claramente la voluntad del actor de hacer suya la herencia.

Por tanto, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, la **aceptación tácita** requiere “*actos concluyentes que revelen de forma inequívoca la intención de adir la herencia, o sea, aquellos actos que por sí mismos o mero actuar, indiquen la intención de querer ser o manifestarse como herederos; de actos que revelen la idea de hacer propia la herencia o, en otro sentido, que el acto revele sin duda alguna que el agente quería aceptar la herencia*”.

De acuerdo con lo anterior, no cabe entender que la mera presentación de la declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones con la petición de liquidación y el pago del impuesto sucesorio implique por sí misma una aceptación tácita de la herencia. Sin embargo, si dicha presentación va acompañada de otros actos decisivos para la consideración de la aceptación tácita, por tratarse de auténticos actos de dominio, el acto de presentación de la declaración del impuesto puede ser un argumento adicional para estimar la presencia de una aceptación tácita.

Según indica el consultante en el año 2005 se produjo el cambio de titularidad catastral de la vivienda, figurando desde entonces como titular y como tal ha efectuado la imputación de renta inmobiliaria por la citada vivienda en sus declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Desde esta perspectiva podría entenderse que tal actuación de la Administración deriva de la realización de actos previos de los herederos que podrían implicar una aceptación tácita de la herencia. Siendo así, y si como manifiesta el consultante, pese a ello la herencia estuviera pendiente de partición y adjudicación, existiría una comunidad de bienes sobre la misma integrada por todos los herederos.

# DECRETO-LEY 1/2010, DE 9 DE MARZO, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS DE REACTIVACIÓN ECONÓMICA DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA

El artículo 110.1 del Estatuto de Autonomía para Andalucía prevé que «en caso de extraordinaria y urgente necesidad el Consejo de Gobierno podrá dictar medidas legislativas provisionales en forma de decretos-leyes, que no podrán afectar a los derechos establecidos en este Estatuto, al régimen electoral, ni a las instituciones de la Junta de Andalucía. No podrán aprobarse por decreto-ley los presupuestos de Andalucía».

La redacción de este apartado adopta una configuración similar a la definida en el artículo 86.1 de la Constitución. Por un lado, se exige un presupuesto de hecho habilitante, en concreto una «extraordinaria y urgente necesidad», y por otro, se limita la aplicación del decreto-ley, en el sentido de que están vedados para este cauce normativo determinados ámbitos materiales, como los derechos contemplados en el Estatuto, el régimen electoral, el presupuesto o las instituciones de la Junta de Andalucía.

Esta similar configuración determina que sea de aplicación la doctrina del Tribunal Constitucional, expresada en múltiples sentencias (Sentencia 68/2007, de 28 de marzo, o 137/2003, de 3 de julio, entre otras), tanto en lo que respecta al presupuesto de hecho habilitante como en lo que hace referencia a la definición de los límites materiales del decreto-ley.

La evolución de la crisis económica global y su impacto en la economía andaluza hacen necesaria una rápida reacción legislativa para adecuar a la nueva situación algunas de las normas que inciden directamente sobre la actividad empresarial, así como para seguir impulsando la superación de la crisis mediante el fortalecimiento de la competitividad de nuestro modelo productivo.

Existe, por tanto, una coyuntura económica que justifica la aprobación del presente Decreto-ley conforme a la habilitación establecida por el Estatuto de Autonomía en su artículo 110.

En este sentido, debe destacarse que todas las medidas adoptadas en el presente Decreto-ley tienen como denominador común impulsar el incremento de la actividad económica en el territorio de la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de que, en aras de una mayor justicia tributaria, se incrementa la carga tributaria en la realización de determinados hechos imposables.

Así, por lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, este incentivo a la mayor actividad se realiza mediante deducciones en la cuota íntegra autonómica, con efectos desde 1 de enero de 2010. De esta forma, se extiende la deducción por autoempleo a todos los andaluces y andaluzas, sin límite de edad ni distinción de sexo, al mismo tiempo que se eleva el importe hasta 400 euros, con carácter general, y a 600 euros para el caso en el que el contribuyente sea mayor de 45 años. También en relación con este Impuesto, se crea una deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles, por importe del 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio, siempre que creen y mantengan empleo, con el objetivo de fomentar la participación de inversores privados en unidades productivas y generadoras de empleo.

En el caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la vía utilizada es la mejora en el sistema de reducciones aplicables a la base imponible. De acuerdo con lo anterior, en primer lugar, se amplían los beneficiarios en la reducción por adquisición de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades, que actualmente están limitados a cónyuges y parientes directos, a otros parientes tanto por consanguinidad como por afinidad. En segundo lugar, se amplía la reducción del 99% por la adquisición por herencia de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades a las adquisiciones de las mismas por donaciones.

En tercer lugar, se amplía la reducción del 99% para transmisiones por herencia y donación de empresas individuales, negocios profesionales y de participaciones en entidades a empleados. En cuarto lugar, se crea

una reducción propia del 99% por donación de dinero a parientes para la constitución o ampliación de una empresa individual o negocio profesional.

Por último, con el objeto de revitalizar el sector inmobiliario y fomentar la transmisión de viviendas, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas y para la aplicación del tipo reducido de gravamen; por la adquisición de viviendas para su reventa por profesionales inmobiliarios, se amplía el requisito del plazo máximo de transmisión de la vivienda de 2 a 5 años.

A sensu contrario, y con la finalidad de dotar de mayor progresividad al Impuesto, se crea un tipo de gravamen del 8% aplicable a las transmisiones patrimoniales de bienes in muebles o derechos reales sobre los mismos, para el tramo del valor real que supere la cuantía de 400.000 euros o de 30.000 euros en el caso de bienes inmuebles destinados a garaje, salvo en el caso de los garajes vinculados con la vivienda y con un máximo de dos. Asimismo se aplicará un tipo incrementado del 8% a las transmisiones de determinados bienes muebles que denotan capacidad contributiva: vehículos de turismo y vehículos todo terreno que superen determinada potencia fiscal, embarcaciones de recreo con más de ocho metros de eslora y otros bienes muebles que se puedan considerar legalmente como objetos de arte y antigüedades.

Debe indicarse que mediante el presente Decreto-ley se ejercen las competencias normativas de la Comunidad Autónoma de Andalucía sobre los tributos cedidos, atribuidas por el artículo 176 del Estatuto de Autonomía para Andalucía, de acuerdo con las leyes estatales dictadas al amparo del artículo 157.3 de la Constitución Española. Todo ello, dentro del alcance de las competencias normativas en materia tributaria de las Comunidades Autónomas que establece la Ley 22/2009, de 18 diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

En conclusión, la extraordinaria y urgente necesidad que justifica la adopción del presente Decreto-ley deriva, como ha quedado expuesto, de la rápida evolución de la crisis económica, y de la respuesta decidida e inmediatamente efectiva que es preciso dar a la misma.

En virtud de todo ello, y haciendo uso de la autorización contenida en el artículo 110 del Estatuto de Autonomía para Andalucía, a propuesta de la Consejera de Economía y Hacienda, previa deliberación del Consejo de Gobierno, en su reunión de día 9 de marzo de 2010,

## DISPONGO

### ARTÍCULO ÚNICO. MODIFICACIÓN DEL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS

Se introducen las siguientes modificaciones en el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre:

#### UNO. EL ARTÍCULO 8 QUEDA REDACTADO DE LA SIGUIENTE FORMA

«Artículo 8. Deducción autonómica para el fomento del autoempleo.

1. Con efectos desde el 1 de enero de 2010, los contribuyentes tendrán derecho a aplicar una deducción de 400 euros en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que concurren los siguientes requisitos:
  - a) Haber causado alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores previsto en la normativa estatal, por primera vez durante el período impositivo.
  - b) Mantener dicha situación de alta durante un año natural.
  - c) Desarrollar su actividad en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía.
2. La deducción prevista en el apartado anterior del presente artículo será de 600 euros para el caso en el que el contribuyente, en la fecha de devengo del impuesto, sea mayor de 45 años.»

**DOS. SE AÑADE UN NUEVO ARTÍCULO 15 BIS CON LA SIGUIENTE REDACCIÓN**

«Artículo 15 bis. Dedución por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles.

Con efectos desde el 1 de enero de 2010, los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral.

El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- a) Que como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40% del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.
- b) Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.
- c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:
  - 1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Andalucía.
  - 2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.
  - 3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad desde el primer ejercicio fiscal, ésta cuente, al menos, con una persona con contrato laboral, a jornada completa y dada de alta en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social.
  - 4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos del apartado 3.º, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se computará el número de personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.»

**TRES. EL ARTÍCULO 21 QUEDA REDACTADO DE LA SIGUIENTE FORMA**

«Artículo 21. Mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición “mortis causa” e “inter vivos” de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades.

**1.** Adquisiciones “mortis causa” de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades:

- a) El requisito de mantenimiento de los bienes adquiridos, previsto en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, queda mejorado reduciendo el mismo de diez a cinco años para aquellas adquisiciones “mortis causa” que tengan que tributar en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Andalucía.
- b) Se establece una mejora en la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del 95% al 99% en el supuesto y con los requisitos previstos en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, de adquisición “mortis causa” de empresas individuales, de negocios profesionales y de participaciones en entidades con domicilio fiscal, y en su caso social, en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

El requisito relativo a la domiciliación en Andalucía establecido en el párrafo anterior para aplicar el porcentaje de reducción del 99% deberá mantenerse durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante.

- c) Será aplicable esta reducción a cónyuges, descendientes o adoptados, ascendientes o adoptantes y colaterales hasta el tercer grado por consanguinidad y por afinidad, del causante.

2. Adquisiciones “inter vivos” de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades:
  - a) El requisito en cuanto al donatario de mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, previsto en el artículo 20.6.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, queda mejorado reduciendo el mismo de diez a cinco años para aquellas adquisiciones “inter vivos” que tengan que tributar en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Andalucía.
  - b) Se establece una mejora en la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del 95% al 99% en el supuesto y con los requisitos previstos en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, de adquisición “inter vivos” de empresas individuales, de negocios profesionales y de participaciones en entidades con domicilio fiscal, y en su caso social, en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía.  
El requisito relativo a la domiciliación en Andalucía establecido en el párrafo anterior para aplicar el porcentaje de reducción del 99% deberá mantenerse durante los cinco años siguientes a la fecha de la donación.
  - c) Será aplicable esta reducción a cónyuges, descendientes o adoptados, ascendientes o adoptantes y colaterales hasta el tercer grado por consanguinidad y por afinidad, del donante.»

#### **CUATRO. SE AÑADE UN NUEVO ARTÍCULO 22 BIS CON LA SIGUIENTE REDACCIÓN:**

«Artículo 22 bis. Reducción autonómica por donación de dinero a parientes para la constitución o ampliación de una empresa individual o negocio profesional.

1. Los donatarios que perciban dinero de sus ascendientes, adoptantes y de colaterales hasta el tercer grado por consanguinidad o afinidad, para la constitución o ampliación de una empresa individual o de un negocio profesional, se podrán aplicar una reducción del 99% del importe de la base imponible del impuesto, siempre que concurran los siguientes requisitos:
  - a) Que el importe íntegro de la donación se destine a la constitución o ampliación de una empresa individual o de un negocio profesional.
  - b) Que la empresa individual o el negocio profesional tengan su domicilio social o fiscal en la Comunidad Autónoma de Andalucía.
  - c) Que la constitución o ampliación de la empresa individual o del negocio profesional se produzca en el plazo máximo de seis meses desde la fecha de formalización de la donación.
  - d) Que la donación se formalice en documento público y se haga constar de manera expresa que el dinero donado se destina por parte del donatario exclusivamente a la constitución o ampliación de una empresa individual o negocio profesional que cumplan los requisitos que se prevén en este artículo.
  - e) Que la empresa individual o negocio profesional no tengan por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.
2. La base máxima de la reducción será de 120.000 euros, con carácter general. No obstante, cuando el donatario tenga la consideración legal de persona con discapacidad, la base máxima de la reducción no podrá exceder de 180.000 euros.

En el caso de dos o más donaciones, provenientes del mismo o de diferentes donantes relacionados en el apartado 1 de este artículo, la base de la reducción será el resultado de sumar el importe de todas ellas, sin que pueda exceder de los límites anteriormente señalados.»

#### **CINCO. SE AÑADE UN NUEVO ARTÍCULO 22 TER CON LA SIGUIENTE REDACCIÓN:**

«Artículo 22 ter. Mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición “mortis causa” o “inter vivos” de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades por personas sin relación de parentesco con el transmitente.

1. Adquisición “mortis causa” de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades: Con los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y en el artículo 21.1 del presente Texto Refundido, podrán aplicar una mejora de la reducción del 95% al 99% en la base imponible aquellas

personas que, sin tener la relación de parentesco con el transmitente, cumplan los requisitos que se establecen en el apartado 3 de este artículo, a la fecha de adquisición.

2. Adquisición “inter vivos” de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades: Con los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y en el artículo 21.2 del presente Texto Refundido, podrán aplicar una mejora de la reducción del 95% al 99% en la base imponible aquellas personas que, sin tener la relación de parentesco con el transmitente, cumplan los requisitos que se establecen en el apartado 3 de este artículo, a la fecha de adquisición.
3. Se establecen las siguientes condiciones a los adquirentes conforme a lo previsto en los dos apartados anteriores:
  - a) Tener un contrato laboral o de prestación de servicios dentro de la empresa o negocio profesional del transmitente que esté vigente a la fecha del fallecimiento de éste o, en su caso, de la donación, y acreditar una antigüedad mínima de 10 años en la empresa o negocio.
  - b) Tener encomendadas tareas de responsabilidad en la gestión o dirección de la empresa o negocio a la fecha del fallecimiento del causante o, en su caso, de la donación, y con una antigüedad mínima en el ejercicio de éstas de 5 años. Se entenderá que tiene encomendadas estas tareas si acredita la categoría laboral correspondiente a los grupos 1 y 2 de cotización del Régimen General de la Seguridad Social o si el transmitente le hubiera otorgado un apoderamiento especial para llevar a cabo las actuaciones habituales de gestión de la empresa.»

#### **SEIS. EL PÁRRAFO B) DEL APARTADO 1 DEL ARTÍCULO 25 QUEDA REDACTADO DE LA SIGUIENTE FORMA**

«b) Que la vivienda adquirida sea objeto de transmisión dentro de los cinco años siguientes a su adquisición con entrega de posesión de la misma y siempre que esta transmisión esté sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.»

#### **SIETE. SE AÑADE UN NUEVO ARTÍCULO 25 BIS CON LA SIGUIENTE REDACCIÓN**

«Artículo 25 bis. Tipo de gravamen incrementado para las transmisiones patrimoniales onerosas de bienes inmuebles que superen determinado valor real.

1. En la transmisión de bienes inmuebles, así como en la constitución y en la cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto en los derechos reales de garantía, se aplicará un tipo del 8% para el tramo del valor real del bien inmueble o derechos reales constituidos o cedidos respecto al mismo, que supere la cuantía de 400.000 euros.
2. En el caso de transmisión de bienes inmuebles, así como en la constitución y en la cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto en los derechos reales de garantía, cuya calificación urbanística conforme a la normativa aplicable sea la de plaza de garaje, salvo en el caso de los garajes anejos a la vivienda con un máximo de dos, se aplicará el tipo del 8% para los tramos superiores a 30.000 euros conforme al valor real del bien inmueble o derecho real constituido o cedido.»

#### **OCHO. SE AÑADE UN NUEVO ARTÍCULO 25 TER CON LA SIGUIENTE REDACCIÓN**

«Artículo 25 ter. Tipo de gravamen incrementado para las transmisiones patrimoniales onerosas de determinados bienes muebles.

El tipo aplicable a las transmisiones de vehículos de turismo y vehículos todo terreno que, según la clasificación establecida en las órdenes de precios medios de venta establecidos anualmente en Orden Ministerial, superen los 15 caballos de potencia fiscal, así como a las embarcaciones de recreo con más de ocho metros de eslora y aquellos otros bienes muebles que se puedan considerar como objetos de arte y antigüedades según la definición que de los mismos se realiza en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, será del 8%.»

#### **DISPOSICIÓN DEROGATORIA ÚNICA. DEROGACIÓN NORMATIVA**

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a este Decreto-ley y, expresamente, el artículo 9 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre.