


GUIA PRÀCTICA

Impost sobre successions i donacions

22 d'octubre de 2018

**Agència Tributària
de Catalunya**

 **Generalitat
de Catalunya**

GUIA PRÀCTICA

Impost sobre successions i donacions

L'Agència Tributària de Catalunya (ATC) té entre els seus principals objectius facilitar a la ciutadania el compliment de les seves obligacions de naturalesa tributària.

L'ATC elabora, amb aquest propòsit, aquesta guia pràctica de l'impost sobre successions i donacions, que conté la informació necessària per emplenar els impresos d'autoliquidació (models 660, 650, 651, 652 i 653), per a **fets imposables nascuts a partir del dia 1 del febrer de 2014, data d'entrada en vigor de l'última reforma de l'impost.**

Per a més informació, podeu consultar el web <http://atc.gencat.cat>, o trucar al 012, el telèfon d'informació de la Generalitat de Catalunya.

ÍNDIX

| | |
|--|----|
| I. ASPECTES GENERALS..... | 4 |
| A. Fets pels quals s'ha de liquidar l'impost sobre successions i donacions (ISD)..... | 4 |
| B. Tràmits previs a la liquidació de l'ISD. Modalitat herència | 4 |
| B.1. Documentació prèvia | 4 |
| B.2. Tràmits si no hi ha testament..... | 4 |
| B.3. Acceptació i adjudicació de l'herència | 4 |
| C. Liquidació. Com es liquida l'ISD | 5 |
| C.1. Models per a l'autoliquidació | 5 |
| C.2. Com es tramita l'autoliquidació..... | 6 |
| C.3. Documentació que cal presentar presencialment | 6 |
| D. Termini de presentació, pròrroga i suspensió | 6 |
| D.1. Terminis de presentació | 6 |
| D.2. Pròrroga del termini de presentació (en cas d'herència)..... | 7 |
| D.3. Suspensió dels terminis de presentació | 7 |
| E. Lloc i forma d'ingrés presencial | 7 |
| F. Lloc de presentació presencial..... | 7 |
| G. Presentació i pagament telemàtics | 7 |
| II. MODALITATS DE L'IMPOST | 8 |
| A. SUCCESSIONS | 8 |
| A.1. Subjecció a l'impost | 8 |
| A.1.1. Herència, llegat i altres títols successoris..... | 8 |
| A.1.2. Contractes d'assegurances sobre la vida..... | 8 |
| A.2. Data de meritació | 9 |
| A.3. Persones contribuents. Persones obligades | 9 |
| A.4. Base imposable | 9 |
| A.4.1. Determinació de la base imposable..... | 9 |
| A.4.2. Concepte de valor real..... | 9 |
| A.4.3. Parament domèstic | 9 |
| A.4.4. Béns addicionables | 10 |
| A.4.5. Assegurances de vida..... | 10 |
| A.4.6. Regles especials en supòsits d'existència d'usdefruits | 11 |
| A.4.7. Regles especials en supòsits d'existència de donacions anteriors a la data de la defunció i acumulables | 13 |
| A.4.8. Efectes de la partició de l'herència | 14 |
| A.4.9. Efectes de la renúncia de l'herència | 15 |
| A.4.10. Càrregues, deutes i despeses deduïbles | 16 |
| A.5. Base liquidable i reduccions | 17 |
| A.5.1. Reducció per parentiu..... | 17 |
| A.5.2. Reducció per discapacitat..... | 18 |
| A.5.3. Reducció per a persones grans..... | 18 |
| A.5.4. Exempció i reduccions per assegurances | 18 |
| A.5.5. Reducció per l'adquisició de béns i drets afectes a una activitat econòmica..... | 20 |
| A.5.6. Reduccions per l'adquisició de participacions en entitats | 22 |
| A.5.7. Reducció per l'adquisició de l'habitatge habitual de la persona difunta | 24 |
| A.5.8. Reducció per l'adquisició de determinades finques rústiques de dedicació forestal | 25 |

| | |
|--|----|
| A.5.9. Exempcions i reduccions per l'adquisició de béns de la persona difunta utilitzats en l'explotació agrària de l'hereu o el legatari | 26 |
| A.5.10. Reducció per l'adquisició de béns del patrimoni cultural | 28 |
| A.5.11. Reducció per l'adquisició de béns del patrimoni natural | 29 |
| A.5.12. Reducció per sobreimposició decenal | 29 |
| A.5.13. Base de les reduccions | 30 |
| A.5.14. Béns comuns dels cònjuges | 30 |
| A.5.15. Concurrencia de successors a títol universal | 30 |
| A.6. Deute tributari | 31 |
| A.6.1. Tarifa | 31 |
| A.6.2. Quota tributària | 31 |
| A.6.3. Bonificació de la quota tributària | 31 |
| A.6.4. Deducció per doble imposició internacional | 33 |
| A.7. Competència | 33 |
| A.7.1. Persones contribuents residents a l'Estat espanyol | 33 |
| A.7.2. Persones contribuents no residents a l'Estat espanyol | 33 |
| B. DONACIONS | 34 |
| B.1. Fets subjectes | 34 |
| B.1.1. La donació | 34 |
| B.1.2. Altres negocis jurídics gratuïts entre vius | 34 |
| B.1.3. Donacions especials | 34 |
| B.2. Data de meritació | 35 |
| B.3. Persones obligades | 35 |
| B.4. Base imposable | 35 |
| B.4.1. Determinació de la base imposable | 35 |
| B.4.2. Regles especials en supòsits d'existència d'usdefruit | 36 |
| B.4.3. Regles especials en supòsits de donacions anteriors fetes dins del període de tres anys i acumulables | 37 |
| B.5. Base liquidable | 38 |
| B.5.1. Reducció per donació d'un negoci empresarial o professional | 38 |
| B.5.2. Reduccions per donació de participacions en entitats | 40 |
| B.5.3. Reducció per la donació de diners per constituir o adquirir un negoci professional o una empresa o per adquirir participacions en entitats | 42 |
| B.5.4. Reducció per la donació de béns del patrimoni cultural | 44 |
| B.5.5. Reducció per la donació d'un habitatge que ha de constituir el primer habitatge habitual o per la donació de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual | 44 |
| B.5.6. Reducció per aportacions a patrimonis protegits de discapacitats | 45 |
| B.5.7. Exempcions i reduccions per l'adquisició d'una explotació agrària | 45 |
| B.6. Deute tributari | 47 |
| B.6.1. Tarifa general | 47 |
| B.6.2. Tarifa reduïda | 47 |
| B.6.3. Quota tributària | 47 |
| B.7. Competència | 48 |
| B.7.1. Persones contribuents residents a l'Estat espanyol | 48 |
| B.7.2. Persones contribuents no residents a l'Estat espanyol | 48 |
| GLOSSARI | 49 |

I. ASPECTES GENERALS

A. Fets pels quals s'ha de liquidar l'impost sobre successions i donacions (ISD)

- a) L'adquisició de béns i drets per herència, llegat o qualsevol altre títol successori.
- b) L'adquisició de béns i drets per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre persones vives.
- c) La percepció de quantitats pels beneficiaris de contractes d'assegurances sobre la vida, quan el contractant sigui persona distinta de la persona beneficiària.

B. Tràmits previs a la liquidació de l'ISD. Modalitat herència

B.1. Documentació prèvia

Abans de presentar l'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions (ISD), cal obtenir la documentació següent:

- a) Certificat de defunció de la persona causant de la successió que es liquida, que s'ha de demanar al registre civil de la localitat on s'ha produït la defunció.
- b) Certificat de darreres voluntats, que s'ha de demanar, bé telemàticament al Registre d'actes de darreres voluntats, bé a la Gerència Territorial del Ministeri de Justícia. Per obtenir-lo s'ha d'aportar el certificat de defunció que s'haurà d'haver obtingut prèviament.

El certificat de darreres voluntats informa si la persona difunta havia atorgat testament o no. En el primer supòsit, indica el notari o notària que va autoritzar el darrer testament, a qui se n'ha de demanar una còpia autoritzada.

- c) Còpia del darrer testament del causant indicat en el certificat de darreres voluntats.

B.2. Tràmits si no hi ha testament

S'ha de tramitar la declaració d'hereus emprant els procediments següents:

- a) Quan les persones hereves són descendents (fills o filles, néts o nètes, etc.), ascendents (pare o mare, avi o àvia, etc.) o cònjuge de la persona morta, la declaració d'hereus es fa mitjançant una acta de notorietat, que es tramita davant notari.
- b) Quan les persones hereves són uns altres parents (germans o germanes, oncles o ties, nebots o nebodes, o cosins o cosines), la declaració d'hereus s'ha de tramitar mitjançant el procediment judicial corresponent.

B.3. Acceptació i adjudicació de l'herència

Un cop fets els tràmits anteriors, les persones interessades poden atorgar l'escriptura de manifestació d'herència en la qual s'inventarien i valoren tots els béns, drets i obligacions que constitueixen l'herència de la persona difunta.

En aquesta escriptura les persones interessades accepten l'herència i, addicionalment, poden fer també la partició o l'adjudicació.

Cal tenir en compte que, per complir amb les obligacions tributàries en relació amb l'impost sobre successions, no és obligatori atorgar en escriptura pública la manifestació i acceptació d'herència, ja que es pot fer també en un document privat, en el qual han de constar les dades de les persones interessades (nom complet, identificació fiscal i domicili), l'inventari i la valoració dels béns, drets i obligacions de la persona difunta.

C. Liquidació. Com es liquida l'ISD

El sistema d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions (ISD) és obligatori de manera que les persones interessades han de fer la declaració i la liquidació de l'impost amb els models d'impresos següents:

- **Model 660.** Declaració de successions
- **Model 650.** Autoliquidació de successions
- **Model 651.** Autoliquidació de donacions
- **Model 652.** Autoliquidació d'assegurances de vida
- **Model 653.** Autoliquidació de consolidacions de domini

C.1. Models per a l'autoliquidació

Herències

S'han d'emplenar dos models:

El **model 660** (Declaració de successions) integra una relació dels béns i els drets del causant (la persona que ha mort), i que constitueixen el cabal hereditari que s'ha de repartir entre les persones interessades en la successió.

S'ha d'emplenar un model 660 per a cada herència que es liquidi, i tenint en compte que cada causant origina una successió.

En aquest model s'han d'indicar les dades del causant i de totes les persones interessades en la successió, i descriure amb detall cadascun dels béns i drets que s'adquireixen en la successió.

El **model 650** (Autoliquidació de successions) constitueix l'autoliquidació individual de l'impost sobre successions en la qual s'identifica un sol contribuent i es calcula la quota que li correspon d'acord amb els béns i drets que adquireixi. Cal presentar tants models 650 com a persones interessades concorren en una successió.

Aquests models serveixen per presentar l'autoliquidació total de la successió, les complementàries d'una liquidació anterior i també les autoliquidacions parcials a compte d'una autoliquidació posterior.

Donacions

El **model 651** (Autoliquidació de donacions) s'utilitza per a autoliquidacions d'adquisicions gratuïtes entre persones vives, com la donació i els negocis assimilats.

Cal presentar un model 651 per persona interessada o contribuent, encara que en el document de donació o negoci jurídic assimilat consti més d'una persona donatària.

Assegurances

El **model 652** (Autoliquidació de les assegurances sobre la vida) s'utilitza per presentar autoliquidacions parcials o totals per haver rebut prestacions derivades d'assegurances sobre la vida del causant, fins a quatre contractes.

Si s'han rebut prestacions derivades de més de quatre contractes d'assegurances s'han d'utilitzar els models 650 i 660.

Consolidació de domini

El **model 653** (Autoliquidació de la consolidació de domini) s'utilitza quan, en extingir-se un usdefruit que s'havia constituït en ocasió d'una herència o una donació, el nu propietari o nua propietària consolida el domini sobre els béns usufructuats.

Quan l'adquisició del nu propietari o nua propietària no es va fer per herència o donació, sinó per mitjà d'una transmissió onerosa (compravenda), ha de tributar per l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

C.2. Com es tramita l'autoliquidació

El pagament i presentació de l'autoliquidació es pot tramitar presencialment o bé telemàticament. Les modalitats de tramitació, els models, així com les instruccions i guies corresponents, es poden consultar al web de l'Agència Tributària de Catalunya: <http://atc.gencat.cat/ca/tributs/isd/>.

Des de l'1 de juny de 2017, la presentació del model 600 a través de mitjans electrònics és obligatòria, d'acord amb l'Ordre VEH/85/2017, d'11 de maig (DOGC 7370 de 16.05.2017), per als obligats tributaris següents: les persones jurídiques; les entitats sense personalitat jurídica; les persones que representin un contribuïent que estigui obligat a la presentació i pagament electrònic; els intermediaris fiscals que presentin autoliquidacions per compte d'altri o de tercers, i les persones o entitats que, d'acord amb el que preveu l'article 92 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, tinguin la condició de col·laboradors socials en l'aplicació dels tributs i compleixin els requisits i les condicions que estableixi la normativa vigent.

C.3. Documentació que cal presentar presencialment

Herència (models 660 i 650)

Juntament amb la declaració i autoliquidacions de l'impost s'ha de presentar l'original i una còpia del document notarial, judicial o privat en què consti l'acceptació de l'herència. A més, cal presentar, llevat que s'hagi protocol·litzat en el document públic relatiu a l'operació que s'autoliquida, o s'hagi presentat en una autoliquidació anterior, els documents següents (originals i còpies que corresponguin):

- a) Certificat de defunció del causant de la successió.
- b) Certificat del Registre general d'actes d'últimes voluntats.
- c) Còpia autoritzada del testament, codicil, memòria testamentària o pacte successori. En cas que no n'hi hagi cal aportar un dels documents següents:
 - Acta de notorietat de declaració d'hereus intestats, si el parentiu entre transmissors i adquirents és el d'ascendents a descendents o a la inversa, cònjuges i convivents en parella estable entre si, o bé parents col·laterals (germans, oncles, nebots i cosins).
 - Declaració judicial dels hereus. Si no s'ha fet aquesta declaració, s'ha de presentar una relació dels presumptes hereus en la qual s'indiqui el parentiu de cadascun amb el causant.
- d) Els contractes de les assegurances concertats pel causant o certificació de la companyia asseguradora, en cas d'assegurances col·lectives.

En el cas que es presenti document privat, es pot utilitzar el "Model de declaració privada de béns per a l'impost de successions i donacions", on figuren totes les dades que han de constar necessàriament, disponible al web de l'Agència.

Resta de fets imposables (models 651, 652 i 653)

Juntament amb l'autoliquidació de l'impost s'ha de presentar l'original i una còpia del document notarial, judicial, administratiu o privat on consti o s'esmenti l'acte o contracte.

D. Termini de presentació, pròrroga i suspensió

D.1. Terminis de presentació

La normativa vigent estableix els següents terminis de presentació:

-
- a) Herències: sis mesos comptats des del dia de la defunció de la persona que causa la successió.
- b) Donació: un mes comptat des del dia en què tingui lloc l'acte o contracte.
- c) Consolidació de domini: Per mort de la persona usufructuària, sis mesos, comptats des del dia de defunció. En qualsevol altre cas, el termini és d'un mes, comptat des de l'acte o contracte que origina l'extinció de l'usdefruit.

Aquests terminis es computen de data a data. Si en el mes de venciment no hi ha dia equivalent a l'inicial del còmput, s'entén que el termini expira l'últim dia del mes. Quan l'últim dia del termini és un dissabte, diumenge o festiu, es prorroga al primer dia hàbil següent.

D.2. Pròrroga del termini de presentació (en cas d'herència)

En el cas de la presentació de la declaració i l'autoliquidació d'herències, els contribuents poden obtenir una pròrroga per sis mesos més (total 12 mesos des de la data de la defunció).

Cal que la persona interessada ho sol·liciti dins dels cinc primers mesos del termini de presentació, i comporta l'obligació de pagar l'interès de demora corresponent, meritat des de la finalització del període voluntari fins al dia de l'autoliquidació.

D.3. Suspensió dels terminis de presentació

Els terminis establerts per fer la presentació es poden interrompre si s'acredita que hi ha un litigi o un judici voluntari de testamentaria relatiu als béns, drets i obligacions o altres aspectes de l'herència, donació o assegurança.

E. Lloc i forma d'ingrés presencial

El pagament es pot efectuar a qualsevol entitat col·laboradora (bancs, caixes d'estalvis o cooperatives de crèdit que han subscrit el conveni de col·laboració corresponent), mitjançant les formes d'ingrés acceptades per cada entitat (metàl·lic, càrrec en compte, etc.).

Es pot disposar dels diners i valors de la persona difunta dipositats en entitats bancàries amb la finalitat exclusiva de pagar l'impost sobre successions.

F. Lloc de presentació presencial

Les declaracions s'han de presentar a la delegació o oficina tributària de l'ATC que correspongui. També es poden presentar a les oficines de la xarxa Tributs de Catalunya. Podeu consultar el detall de les adreces i horaris al web de l'Agència: <http://atc.gencat.cat/ca/atencio/oficines-tributaries/>.

G. Presentació i pagament telemàtics

• Col·lectius obligats

La presentació del model 600 a través de mitjans electrònics és obligatòria, d'acord amb l'Ordre VEH/85/2017, d'11 de maig (DOGC 7370 de 16.05.2017), per als obligats tributaris següents:

- Les persones jurídiques.
- Les entitats sense personalitat jurídica.
- Les persones que representin un contribuent que estigui obligat a la presentació i pagament electrònic.
- Els intermediaris fiscals que presentin autoliquidacions per compte d'altri o de tercers.

- Les persones o entitats que, d'acord amb el que preveu l'article 92 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, tinguin la condició de col·laboradors socials en l'aplicació dels tributs i compleixin els requisits i les condicions que estableixi la normativa vigent.

Les persones físiques no obligades per l'Ordre VEH/85/2017, poden efectuar també el pagament i la presentació del model 600 per via telemàtica.

• Requisits

- Cal disposar d'identificació digital, que pot ser un certificat digital instal·lat a l'ordinador, o bé, per a persones físiques, l'IdCAT Mòbil (un sistema molt àgil, basat en una clau de pas d'un sol ús que es rep per SMS al telèfon mòbil).
- Pot pagar i presentar per via telemàtica el mateix subjecte passiu que consta a l'autoliquidació. Hi ha, a més, dues possibilitats de fer la presentació telemàtica en nom de terceres persones:
 - a) Mitjançant una declaració responsable, disponible durant el tràmit de presentació de l'autoliquidació.
 - b) A més, els professionals de la intermediació fiscal poden adherir-se a un dels convenis o acords de col·laboració social que l'Agència Tributària de Catalunya té amb diferents col·lectius professionals amb aquesta finalitat.
- En realitzar l'autoliquidació telemàtica cal adjuntar una còpia escanejada del document notarial, judicial, administratiu o privat on consta l'acte que origina el tribut. No s'ha d'adjuntar aquest document en cas d'operacions formalitzades en document notarial, sempre que el notari hagi facilitat telemàticament la declaració informativa resum (disposa de 10 dies des de l'atorgament de l'escriptura). Cal que les dades de notari, protocol, data i subjecte passiu que figurin en aquesta declaració informativa resum del notari coincideixin amb les que figuren a l'autoliquidació.
- L'operació s'ha d'autoliquidar mitjançant el **programa d'ajuda** corresponent. Podeu consultar les instruccions i guies corresponents al web de l'Agència

Un cop fet el tràmit telemàtic de presentació i pagament, s'obté una diligència en format PDF que cal adjuntar al document original a fi de presentar-la davant el registre corresponent.

II. MODALITATS DE L'IMPOST

A. SUCCESSIONS

A.1. Subjecció a l'impost

Hi estan subjectes:

A.1.1. Herència, llegat i altres títols successoris

Són títols successoris, a més de l'herència i el llegat, els següents:

- a) La donació per causa de mort.
- b) Els contractes o pactes successoris.
- c) Les quantitats que lliuren les empreses i entitats als familiars d'empleats morts, amb ànim de liberalitat i sempre que no hagin de tributar com assegurança, ni per l'IRPF.

A.1.2. Contractes d'assegurances sobre la vida

La percepció de quantitats per part de les persones beneficiàries de contractes d'assegurances sobre la vida com a conseqüència de la defunció de la persona contractant assegurada (assegurança individual) o de la persona assegurada (assegurança col·lectiva), quan la persona contractant o l'assegurada, segons el cas, és una persona diferent de la beneficiària.

A.2. Data de meritació

La data de meritació és la data en què s'inicia el còmput del termini per fer la liquidació i pagar l'impost. En general, en les adquisicions per causa de defunció és la data en què es va produir la mort de la persona causant o assegurada.

Si hi ha alguna condició suspensiva que afecti el conjunt de l'herència, la data de meritació equival a la data en què desapareix aquesta condició. En el cas específic del dret de transmissió, la data de meritació no es produeix fins la mort del segon causant, que és quan es transmet al seu hereu el dret a acceptar o repudiar l'herència del primer causant.

A.3. Persones contribuents. Persones obligades

Estan obligades com a persones contribuents les persones físiques que adquireixen béns o drets per herència, llegat o un altre títol successori, i les persones beneficiàries d'assegurances de vida com a conseqüència de la defunció de la persona contractant, si es tracta d'assegurança individual, o de la persona assegurada, si es tracta d'assegurança col·lectiva.

A.4. Base imposable

A.4.1. Determinació de la base imposable

La base imposable està constituïda pel **valor net** de l'adquisició individual de cada persona interessada en l'herència (persona hereva, legatària, etc.) més els béns que s'han d'addicionar. Els calcula a partir del títol hereditari, és a dir, sobre la porció de béns de l'herència, o la seva part al·lquota, que d'acord amb les disposicions testamentàries, corresponen als successors.

El valor net és el **valor real** dels béns minorat per les càrregues.

A.4.2. Concepte de valor real

El valor real és el valor veritable que té un bé o dret i no pas el valor que les parts li atribueixen. La jurisprudència del Tribunal Suprem equipara el concepte de "valor real" al "valor de mercat", que defineix de la manera següent:

"És l'import net que raonablement podria esperar rebre un venedor per la venda d'una propietat en la data de valoració, mitjançant una comercialització adequada, i suposant que hi ha almenys un comprador potencial correctament informat de les característiques de l'immoble, i que ambdós, comprador i venedor, actuen lliurement i sense un interès particular en l'operació".

Per comprovar el valor dels béns i drets l'Agència Tributària de Catalunya utilitza els criteris que s'especifiquen en el document "Valors per a la comprovació de béns immobles" en base al qual es determina el que l'Administració entén com a valor real o de mercat del bé o dret gravat.

D'altra banda, l'Agència Tributària de Catalunya també publica anualment unes "Instruccions de comprovació de valors dels béns immobles" on s'estableixen uns paràmetres de caràcter objectiu que serveixen per classificar els expedients, amb vista a l'eventual comprovació de valor, en prioritari i no prioritari, i que té en compte el valor declarat pels obligats tributaris.

Tots dos documents es troben publicats al web <http://atc.gencat.cat>.

A.4.3. Parament domèstic

El parament domèstic són els efectes personals de la llar i altres béns personals de la persona difunta, llevat de les joies, pells de luxe, vehicles, embarcacions, objectes d'art i antiguitats.

La llei pressuposa sempre l'existència del parament i el valora en el 3% de l'import de tots els béns i drets del cabal relict, independentment de la seva naturalesa.

El valor calculat del parament domèstic es pot minorar en el 3% del valor cadastral de l'habitatge habitual del matrimoni quan s'hagi de fer lliurament al cònjuge supervivent de la roba, el mobiliari i els estris que tinguin el caràcter de parament comú.

En tot cas, les persones interessades en poden acreditar la inexistència, de manera fefaent, o un valor superior o inferior al que resulta de l'aplicació d'aquest percentatge del 3%.

L'import del parament s'ha de fer constar a l'apartat J. Parament domèstic del model 660.

El càlcul del parament es fa després de deduir del valor total dels béns i drets (casella 100), les càrregues (apartat I del model 660), i no s'ha d'incloure en la base de càlcul el valor dels béns addicionals (vegeu apartat A.4.4.) i, si fos el cas, tampoc el de les donacions acumulades ni l'import de les quantitats que procedeixen d'assegurances sobre la vida.

Cas 1

Valor total de l'herència: 1.200.000,00 euros.

Persones hereves: la vídua i un fill.

Un dels béns de l'herència era l'habitatge habitual, que tenia un valor cadastral en el moment de la defunció de 110.000,00 euros.

Càlcul del parament domèstic

| | | |
|---|-----|--------------------|
| Base de càlcul 100 - I | 200 | 1.200.000,00 euros |
| Valoració 3% de 200 | 201 | 36.000,00 euros |
| Valor cadastral de l'habitatge habitual | 202 | 110.000,00 euros |
| Descompte de la part corresponent al cònjuge supervivent 3% de 202 | 203 | 3.300,00 euros |
| Valor calculat del parament domèstic 201 - 203 | 204 | 32.700,00 euros |
| Valor estimat per la persona contribuent | J | 32.700,00 euros |

Nota: Descompte només en cas de cònjuge supervivent

A.4.4. Béns addicionals

La base per liquidar l'impost sobre successions per herència, a més dels béns existents a nom de la persona difunta a la data de defunció, ha d'incloure altres béns que no constaven a la seva titularitat, com els següents:

- Els que hagin pertangut a la persona difunta fins a un any abans de la defunció, llevat que entre els béns de l'herència hi hagi altres béns que els substitueixin.
- Els béns i drets que durant els tres anys anteriors a la defunció havien estat adquirits per la persona difunta en usdefruit, a títol onerós, i en nua propietat per les persones hereves, legatàries, parents dins del tercer grau o cònjuge de qualsevol d'ells o de la persona causant.
- Els béns i drets que la persona difunta havia transmès a títol onerós, durant els quatre anys anteriors a la defunció, amb la reserva d'usdefruit d'aquest bé o d'un altre bé, o un altre dret vitalici. Hi ha l'excepció dels contractes de renda vitalícia amb una entitat dedicada a aquests negocis.
- Els valors i efectes dipositats, en supòsits d'endós.

Tots aquests supòsits són presumpcions de la llei que permeten que l'Administració tributària addicioni aquests béns i drets a l'herència, i que les persones interessades en l'herència, s'hi oposin, mitjançant la prova de la inexistència o improcedència.

L'import dels béns addicionals s'ha de fer constar: els que afecten tota l'herència a l'apartat M1. Addició que afecta al cabal hereditari, i els que afecten només una o més persones, a l'apartat M2. Addició que afecta una o més persones interessades, del model 660; i en la casella 4 del model 650.

A.4.5. Assegurances de vida

La base imposable és l'import que percep la persona beneficiària. Aquest import se suma a la resta dels béns i drets de l'herència que corresponen a la persona beneficiària.

Les assegurances s'han de relacionar a l'apartat N. Assegurances del model 660.

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import total d'assegurances percebudes a l'apartat Base imposable real, casella 3, del model 650.

A.4.6. Regles especials en supòsits d'existència d'usdefruits

En els casos en què a l'herència hi ha un usdefruit, s'estableixen regles especials per determinar la base de liquidació de cada persona interessada.

a) Constitució de l'usdefruit i altres institucions

Usdefruit temporal. El seu valor és el resultat de calcular un 2% per a cada període d'un any d'usdefruit i aquest percentatge s'aplica sobre el valor del bé en ple domini, sense que el valor de l'usdefruit pugui excedir el 70%.

Usdefruit vitalici. El seu valor s'estima igual al 70% del valor total dels béns, quan la persona usufructuària té menys de 20 anys. Aquest valor minora a mesura que augmenta l'edat, en la proporció d'un 1% menys cada any de més, amb el límit mínim del 10% del valor total.

Norma de càlcul del percentatge de valor que representa l'usdefruit vitalici:
89 anys – l'edat de la persona usufructuària
El resultat no pot ser superior al 70% ni inferior al 10%

Nua propietat. El seu valor es computa per la diferència entre el valor de l'usdefruit i el valor total dels béns subjectes a l'usdefruit.

Cas 2. Enunciat

L'Àngel nomena hereu, en el seu testament, al seu fill Bernat i usufructuària universal de tota l'herència, a la seva dona Carme (62 anys). El valor de l'herència neta és d'1.300.000,00 euros.

Valoració de l'usdefruit i de la nua propietat:

- Usdefruit: $1.300.000,00 \times 27\%$ (89 - 62, que és l'edat de la usufructuària): 351.000,00 euros.
- Nua propietat: $1.300.000,00 - 351.000,00 = 949.000,00$ euros

Cas 2. Liquidació que ha de fer la vídua usufructuària, Carme

Ha d'omplir l'apartat Base imposable real del model 650.

Base imposable real

| | | |
|--|-----|-------------------|
| Cabal hereditari fiscal | 1 | 1.300.000,00 |
| Participació de la persona contribuent en el cabal hereditari | 2 | 351.000,00 |
| Percepcions com a persones beneficiàries de contractes d'assegurança de vida | 3 | 0,00 |
| Béns addicionables a la base imposable individual | 4 | 0,00 |
| Base imposable real | | 351.000,00 |
| Reducció per parentiu | 301 | 100.000,00 |

| | | | |
|-----------------------------------|-----|----|------------|
| Total reduccions | | 11 | 100.000,00 |
| Base liquidable real | | 13 | 251.000,00 |
| Fins a 150.000,00 | 501 | | 14.500,00 |
| Resta 101.000,00 al 17,00% | 502 | | 17.170,00 |
| Quota íntegra | 15 | | 31.670,00 |
| Coefficient multiplicador | 503 | | 1,0000 |
| Quota tributària | | 16 | 31.670,00 |
| Bonificació a la quota tributària | | 18 | 31.353,30 |
| Quota a ingressar | | 21 | 316,70 |

Cas 2. Liquidació que ha de fer el nu propietari, Bernat

El fill, Bernat, hereu en nua propietat de tota l'herència, ha d'omplir els dos apartats Base imposable real i Base imposable teòrica del model 650, full 2.

Base imposable real

| | | | |
|--|--|----------|-------------------|
| Cabal hereditari fiscal | | 1 | 1.300.000,00 |
| Participació de la persona contribuent en el cabal hereditari | | 2 | 949.000,00 |
| Percepcions com a persona beneficiària de contractes d'assegurança de vida | | 3 | 0,00 |
| Béns addicionables a la base imposable individual | | 4 | 0,00 |
| Base imposable real | | 5 | 949.000,00 |

Base imposable teòrica

Desmembrament de domini: béns en nua propietat

| | | | |
|---|-----|-----------|---------------------|
| Valor del ple domini | | 6 | 1.300.000,00 |
| Valor de la nua propietat | | 7 | 949.000,00 |
| Base imposable teòrica $5 + 6 - 7$ | | 10 | 1.300.000,00 |
| Reducció parentiu | 301 | | 100.000,00 |
| Total reduccions | 11 | | 100.000,00 |

Quota tributària. Tipus mitjà efectiu

| | | | |
|---|-----|-----------|---------------------|
| Base liquidable teòrica | | 14 | 1.200.000,00 |
| Fins a 800.000,00 | 601 | | 153.000,00 |
| Resta 400.000,00 al 32,00% | 602 | | 128.000,00 |
| Total | 603 | | 281.000,00 |
| Coefficient multiplicador | 604 | | 1,000 |
| Quota | 605 | | 281.000,00 |
| Tipus mitjà efectiu | | 17 | 23,41% |
| Base liquidable real | | 13 | 849.000,00 |
| Quota tributària ajustada | | 16 | 198.750,90 |
| Bonificació de la quota tributària | | 18 | 156.854,21 |
| Quota a ingressar | | 21 | 41.896,69 |

Quan es produeix la desmembració del domini d'un bé o dret per constitució d'un usdefruit, la liquidació que correspon efectuar al nu propietari o nua propietària no és sobre la totalitat de la base, sinó sobre la base liquidable real, segons el tipus mitjà de gravamen per determinar la quota tributària. Per calcular aquest tipus mitjà s'aplica l'escala de gravamen al valor íntegre dels béns, sense tenir en compte l'usdefruit. Un cop aplicada l'escala de gravamen i els coeficients

multiplicadors, s'obté la quota tributària que es multiplica per 100 i es divideix per la base liquidable teòrica, i així, resulta el tipus mitjà de gravamen.

Base imposable real, base imposable teòrica i base liquidable

La base imposable real (casella 5 del model 650) és el que veritablement s'hereta immediatament a la mort de la persona que causa la successió, tenint en compte l'existència d'usdefruit.

La base imposable teòrica (casella 10 del model 650) és la que correspon al valor total dels béns, sense tenir en compte l'usdefruit.

La base liquidable (casella 13 del model 650) és la que resulta d'aplicar a la base imposable les reduccions que s'estableixen a la llei (veure apartat A.5. d'aquesta guia).

Usdefruits successius. El valor de la nua propietat en el cas d'usdefruits successius es calcula tenint en compte l'usdefruit de percentatge més gran (és a dir, segons l'edat de la persona més jove). Quan s'extingeix aquest usdefruit, el nu propietari o nua propietària paga per l'augment de valor que experimenta la nua propietat, i així successivament, quan s'extingeixen la resta d'usdefruits.

Dret d'ús i habitació. El seu valor resulta d'aplicar el 75% al valor dels béns subjectes a aquest dret, d'acord amb les regles corresponents a la valoració dels usdefruits vitalicis o temporals.

b) Extinció de l'usdefruit. Consolidació de domini

En l'extinció de l'usdefruit per defunció de la persona usufructuària el nu propietari o la nua propietària ha de pagar el percentatge de l'usdefruit que s'incorpora al seu patrimoni. Ha d'aplicar a la base liquidable el tipus de gravamen, d'acord amb el valor i la tarifa vigents en el moment de la desmembració. En el cas que la consolidació de domini sigui per causa diferent a la mort de l'usufructuari o del termini previst, l'adquirent ha de pagar la liquidació que tingui un import més elevat, ja sigui la liquidació pendent a causa de la desmembració del domini o bé la que correspon al negoci jurídic en virtut del qual s'extingeixi el domini.

Cas 2. Liquidació del nu propietari, Bernat, per consolidació de domini, a la mort de la usufructuària, Carme

Base imposable : 1.300.000,00 x 27% (percentatge de l'usdefruit): 351.000,00

Tipus aplicable: el tipus mitjà de l'herència del causant, Àngel.

Per fer aquesta autoliquidació s'ha d'utilitzar el **model 653**.

A.4.7. Regles especials en supòsits d'existència de donacions anteriors a la data de la defunció i acumulables

En el supòsit en què existeix una donació de la persona difunta a alguna de les persones hereves, feta dins els quatre anys anteriors a la defunció, es considera com una sola transmissió, als efectes de la liquidació de la successió. L'import d'aquesta donació s'ha de sumar a la base de la successió de la persona hereva beneficiada per la donació, però tan sols als efectes de determinar el seu tipus mitjà de gravamen.

L'import de la donació acumulable s'ha de fer constar a l'apartat O del model 660.

Cas 2. Liquidació de l'hereu, Bernat, suposant que el pare li havia fet donació d'un immoble

L'hereu, Bernat, va rebre del seu pare una donació d'un immoble valorat en 600.000 euros.

Liquidació: en Bernat ha d'omplir l'apartat Base imposable teòrica del model 650, full 2, de la manera següent:

| Base imposable teòrica | | |
|--|-----------|---------------------|
| Desmembrament de domini: béns en nua propietat | | |
| Valor del ple domini | 6 | 1.300.000,00 |
| Valor de la nua propietat | 7 | 949.000,00 |
| Donacions acumulables | 8 | 600.000,00 |
| Base imposable teòrica 5 + 6 - 7 + 8 | 10 | 1.900.000,00 |
| Reducció parentiu | 301 | 100.000,00 |
| Total reduccions | 11 | 100.000,00 |
| Quota tributària. Tipus mitjà efectiu | | |
| Base liquidable teòrica | 14 | 1.800.000,00 |
| Fins a 800.000,00 | 601 | 153.000,00 |
| Resta 1.000.000,00 al 32,00% | 602 | 320.000,00 |
| Total | 603 | 473.000,00 |
| Coeficient multiplicador | 604 | 1,000 |
| Quota | 605 | 473.000,00 |
| Tipus mitjà efectiu | 17 | 26,27% |
| Base liquidable real | 13 | 849.000,00 |
| Quota tributària ajustada | 16 | 223.032,30 |
| Bonificació de la quota tributària | 18 | 157.996,08 |
| Quota a ingressar | 21 | 65.036,22 |

A.4.8. Efectes de la partició de l'herència

La partició o repartiment de béns determinats entre les persones hereves i legatàries la pot fer la persona que causa la successió en el seu testament o heretament. També pot no fer-la i limitar-se a designar persones hereves per parts iguals o desiguals, sense atribució de béns concrets. O no fer ni testament ni heretament.

1. Principi d'igualtat en la partició

La liquidació de l'impost sobre successions s'ha de fer segons les instruccions de la persona que causa la successió expressada en el seu testament o heretament. En el cas que no hi hagi testament, es fa segons estableix la llei civil aplicable, en la declaració d'hereus abintestat.

D'acord amb el principi d'igualtat en la partició, qualssevol que siguin les particions i adjudicacions que les persones interessades facin, es considera, als efectes de l'impost, com si s'haguessin fet amb estricta igualtat i d'acord amb les normes de la successió (l'heretament, el testament o la llei).

Cas 3

Plantejament

En Pau i en Martí són hereus per parts iguals dels béns del seu pare. Quan accepten l'herència fan partició i adjudicacions: en Pau s'adjudica un pis amb valor declarat de 600.000,00 euros, i en Martí s'adjudica un fons d'inversió de valor 300.000,00 euros.

Liquidació de l'impost sobre successions:

Base imposable d'en Martí: 450.000,00 euros

Base imposable d'en Pau: 450.000,00 euros

(Total herència: 600.000,00 + 300.000,00 = 900.000,00 euros / 2 germans: 450.000,00 euros)

2. Excessos d'adjudicació

La partició feta per les persones hereves, en què s'adjudiquen béns concrets a cada persona hereva, legatària o legitimària, es pot efectuar sense modificar el valor total que correspon a cada persona interessada, o es pot fer adjudicant a alguna o algunes d'elles béns de més valor del que els correspon. En aquest últim cas, hi ha un excés d'adjudicació, que pot suposar una liquidació per l'impost sobre transmissions patrimonials (model 600), si és que hi ha contraprestació als altres hereus, o per l'impost sobre successions, en la modalitat de donació (model 651), si no n'hi ha. L'excés d'adjudicació no està subjecte a transmissions patrimonials com a tal en cas que un bé sigui indivisible o desmereixi molt amb la divisió, sempre que la persona adjudicatària compensi a l'altra l'excés, en metàl·lic. En les particions fetes en la mateixa escriptura d'acceptació d'herència en què els interessats s'adjudiquin béns indivisibles amb compensació en metàl·lic dels excessos, l'escriptura tampoc no resta subjecta a la quota gradual de la modalitat d'actes jurídics documentats de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

El concepte d'indivisió és una qüestió de fet, que requereix prova.

Cas 4

Plantejament

En Lluís i en Manel són hereus per parts iguals dels béns del seu pare. Quan accepten l'herència fan partició i adjudicacions: en Lluís s'adjudica un pis de fàcil divisió, ja que era el resultat de la unió prèvia de dos pisos, amb un valor declarat de 600.000,00 euros, i en Manel s'adjudica un fons d'inversió de valor 300.000,00 euros.

- Supòsit A) en Lluís compensa a en Manel de l'excés, amb entrega de 150.000,00 euros.
- Supòsit B) en Lluís no compensa l'excés a en Manel.
- Supòsit C) el pis és un bé indivisible i hi ha compensació d'en Lluís a en Manel de 150.000 euros.

Tributació per l'excés

- Excés: 150.000,00 euros (450.000,00 euros és la participació cada hereu segons el principi d'igualtat i 600.000,00 euros és l'import de l'adjudicació d'en Lluís).
- Supòsit A): tributació per l'impost sobre transmissions patrimonials, tipus 10% (immoble), base: 150.000,00.
- Supòsit B): tributació per l'impost sobre successions i donacions, donacions entre germans.
- Supòsit C): no tributa

A.4.9. Efectes de la renúncia de l'herència

La renúncia d'alguna o algunes de les persones hereves o legatàries a l'herència o llegat pot tenir efectes en la tributació.

1. Renúncia pura, simple i gratuïta

Si hi ha una renúncia pura, simple i gratuïta d'una persona hereva o legatària, la persona beneficiària d'aquesta renúncia és qui ha de liquidar l'impost. Per fer la liquidació, però, s'ha de tenir en compte el parentiu de la persona que ha fet la renúncia, si és d'un grup de parentiu més llunyà que la persona beneficiària d'aquesta renúncia.

Cas 5

Plantejament

L'Albert, en el seu testament, nomena hereu el seu nebot Miquel, amb la substitució vulgar d'en

Miquel, per l'esposa de l'Albert, l'Anna.

En Miquel renuncia de manera pura i simple a l'herència, i com que hi ha prevista la substitució, la beneficiària de la renúncia serà l'Anna.

Tributació

En Miquel no tributa perquè ha renunciat de manera pura i simple i s'entén que no ha adquirit res.

L'Anna liquidarà per l'herència, com a hereva. A efectes del coeficient de parentiu, se li aplicarà el grup del renunciant, en Miquel (que era grup III), en comptes del que té l'Anna amb l'Albert (grup II), perquè el coeficient del renunciant és més alt.

2. Renúncia a favor de persona determinada

En el cas que la renúncia no sigui pura i simple, sinó a favor d'una persona concreta, es produeix una doble tributació: d'una banda, la liquidació de l'impost de l'herència l'ha de fer qui renuncia, perquè per poder cedir prèviament aquesta herència a un tercer prèviament l'ha hagut d'adquirir i, per tant, acceptar; d'altra banda, s'ha de liquidar per aquesta nova transmissió que implica la renúncia: per l'impost sobre transmissions patrimonials (si és en canvi de preu) o per l'impost sobre successions, modalitat donació (si és gratuïta).

3. Renúncia de l'herència prescrita

La renúncia feta un cop prescrit l'impost corresponent a l'herència o llegat es considera, a efectes fiscals, com a donació en favor de la persona beneficiària d'aquesta renúncia.

A.4.10. Càrregues, deutes i despeses deduïbles

1. Càrregues deduïbles

Només són deduïbles com a càrregues els censos i les pensions, i no ho són les hipoteques i les penyores. La hipoteca no és una càrrega perquè no suposa una disminució del valor del bé, però el capital pendent d'amortitzar del préstec hipotecari pot ser deduïble com a deute.

Censos. Els censos són prestacions periòdiques dineràries anuals de caràcter perpetu o temporal que es vincula a la propietat d'una finca, la qual respon directament i immediatament del seu pagament.

Per exemple, si un immoble urbà està gravat, segons consta en el registre de la propietat, amb un cens, pel qual s'havia de pagar un cànon o rèdit anual, el capital que correspon com a redempció del cens, segons les normes civils catalanes, disminueix el valor de l'immoble.

Pensions. El contracte aleatori de renda, tant si és vitalícia com temporal, obliga la persona deutora a pagar una pensió o rèdit anual a una persona, en canvi d'un capital en béns mobles o immobles, el domini dels quals se li transfereix amb la càrrega de la pensió.

Per obtenir la base imposable de les pensions s'ha de capitalitzar la renda anual a l'interès legal i s'ha de prendre del capital resultant la part que, segons les regles establertes per valorar els usdefruits, correspon a l'edat de la persona pensionista, si la pensió és vitalícia, o a la durada de la pensió, si és temporal.

Així, el valor de capitalització és igual a un percentatge del capital calculat d'acord amb la fórmula següent:

$$(\text{Renda anual} \times 100) / \text{interès legal del diner}$$

El tipus d'interès legal es fixa cada any a la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat. Tant l'interès legal com el de demora es pot consultar al web de l'ATC.

L'import del cens i les pensions s'ha de fer constar a l'apartat I. Càrregues deduïbles del model 600.

2. Deutes deduïbles

Es poden deduir els deutes que deixa la persona difunta, que s'acrediten per mitjà d'un document públic o d'un document privat, d'acord amb els requisits establerts per l'article 1.227 del Codi civil, o que es justifiquen per qualsevol altre mitjà.

També es poden deduir les quantitats que constitueixen deutes de la persona difunta per raó de tributs de l'Estat, de les comunitats autònomes o de corporacions locals o deutes de la Seguretat Social, i que satisfacin les persones hereves, encara que corresponguin a liquidacions girades després de la mort de la persona causant.

No són deduïbles els deutes a favor de les persones hereves, legatàries de part alíquota, cònjuges, ascendents, descendents o germans, encara que renunciïn a l'herència.

L'import del deutes s'ha de fer constar a l'apartat K. Deutes deduïbles del model 660.

3. Despeses deduïbles

Són despeses deduïbles les despeses derivades de darrera malaltia, enterrament i funeral o litigi en interès comú de totes les persones hereves.

Les despeses de darrera malaltia es dedueixen sempre que l'import quedi acreditat i hagin estat satisfetes per les persones hereves.

L'import de les despeses s'ha de fer constar a l'apartat L. Despeses deduïbles del model 660.

A.5. Base liquidable i reduccions

La base liquidable s'obté d'aplicar sobre la base imposable les reduccions aprovades a Catalunya, algunes de les quals substitueixen les regulades per l'Estat

A.5.1. Reducció per parentiu

En les adquisicions per causa de mort s'aplica una reducció en la base imposable per raó del grau de parentiu entre l'adquirent i la persona difunta en els termes següents:

a) Grup I (adquisicions per descendents menors de vint-i-un anys): 100.000, més 12.000 euros per cada any de menys de vint-i-un que tingui el causahavent, fins a un límit de 196.000 euros.

b) Grup II (adquisicions per descendents de vint-i-un anys o més, cònjuge, parella estable i ascendents):

- Cònjuge o parella estable: 100.000 euros.
- Fill: 100.000 euros.
- Resta de descendents: 50.000 euros.
- Ascendents: 30.000 euros.

c) Grup III (adquisicions per col·laterals de segon i tercer grau i per ascendents i descendents per afinitat): 8.000 euros.

d) Grup IV (adquisicions per col·laterals de quart grau o de graus més distants i per estranys): no s'aplica cap reducció per raó de parentiu.

Als efectes de l'aplicació de la reducció per parentiu els membres d'una relació de convivència d'ajuda mútua s'assimilen a la resta de descendents del grup II.

Per poder gaudir d'aquesta reducció, el convivent o convivents supervivents han d'acreditar l'existència de la relació de convivència d'ajuda mútua mitjançant l'escriptura pública de formalització de la relació, atorgada com a mínim dos anys abans de la mort del causant, o bé mitjançant una acta de notorietat que demostrï un període mínim de dos anys de convivència.

Exemples de parents del Grup III:

- A. Sogres (ascendents per afinitat).
- B. Gendres i joves (descendents per afinitat)
- C. Germans i germanes (col·laterals de segon grau)
- D. Oncles i ties (col·laterals de tercer grau)
- E. Nebots i nebodes (col·laterals de tercer grau)

Exemple de parents del Grup IV:

Cosins (col·laterals de quart grau).

L'import de la reducció per parentiu s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per parentiu".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 301 (i 401 si es tracta de nua propietat).

A.5.2. Reducció per discapacitat

És una reducció complementària de les altres reduccions, que s'aplica a les persones causahavents que tenen la consideració legal de persones discapacitades.

La quantia de la reducció depèn del grau de minusvalidesa:

- a) Si el grau de minusvalidesa és igual o superior al 33%, correspon una reducció de 275.000 euros.
- b) Si el grau de minusvalidesa és igual o superior al 65%, correspon una reducció de 650.000 euros.

Acreditació:

- a) Resolució de l'ICASS (o d'un òrgan equivalent)
- b) Resolució de l'INSS (si és anterior a 27.1.2000, i es tracta d'un grau fins al 64%)
- c) Sentència d'incapacitació legal.

L'import de la reducció per discapacitat s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per minusvalidesa".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 302 (i 402 si es tracta de nua propietat).

A.5.3. Reducció per a persones grans

En les adquisicions per causa de mort per persones del grup II de setanta-cinc anys o més s'aplica una reducció en la base imposable de 275.000 euros.

Aquesta reducció és incompatible amb la reducció per discapacitat.

L'import de la reducció per a persones grans s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per a persones grans".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 303 (i 403 si es tracta de nua propietat).

A.5.4. Exempció i reduccions per assegurances

La quantia de les reduccions depèn de la data de contractació de les pòlisses i de la data de meritació de l'impost (que és la data de defunció de la persona causant).

1. Les pòlisses contractades abans del 19 de gener de 1987 tenen les bonificacions fiscals següents:

a) Exempció dels primers 3.005,06 euros (per cada assegurança), si les persones beneficiàries són cònjuge, parella estable, ascendent, descendent, adoptant o adoptat (grups I i II).

b) Reducció de la base imposable amb l'aplicació dels percentatges següents:

- 90%, sobre l'excés de 3.005,06 euros, si les persones beneficiàries són cònjuge, parella de fet, ascendent, descendent, adoptant o adoptat (grups I i II)
- 50% si el parentiu és de col·lateral de segon grau (grup III)
- 25% si el parentiu és de col·lateral de tercer grau (grup III) o quart grau (grup IV)
- 10% si el parentiu és de col·lateral de grau més distant o no existeixi parentiu (grup IV)

L'exempció i reducció s'aplica a cadascuna de les pòlisses contractades abans del 19 de gener de 1987 i de les que sigui beneficiari el contribuïent.

2. Les pòlisses contractades després del 19 de gener de 1987 i amb data de meritació de la posterior a partir de l'1 de febrer de 2014 gaudeixen d'una reducció del 100%, amb un límit de 25.000 euros, si llur parentiu amb el contractant mort és el de cònjuge, o parella estable, de descendent o d'ascendent. En el cas d'assegurances col·lectives o contractades per les empreses a favor de llurs treballadors, s'ha de tenir en compte el grau de parentiu entre l'assegurat i el beneficiari.

La reducció és única per persona contribuïent, sigui quin sigui el nombre de contractes d'assegurança de vida dels quals n'és beneficiària.

3. Concurrència d'assegurances anteriors i posteriors a 19 de gener de 1987. Opció per un dels dos règims de bonificacions

Si una persona és beneficiària de contractes d'assegurança d'abans i de després del 19 de gener de 1987, ha d'optar per un dels dos règims, ja que no es poden aplicar els dos.

També pot optar pel règim de després del 19 de gener de 1987, si només té pòlisses anteriors a aquesta data.

Cas 6

El difunt Enric deixa com a beneficiària la seva dona, Margarida, de dos contractes d'assegurança: un contractat el 12.10.1985, per un import de 3.500,00 euros, i un altre de data 03.07.1995, amb un import de 75.000,00 euros.

Aplicació de les bonificacions i opció

1a. assegurança [de 12.10.1985]: aplicable el règim especial, que pel parentiu de cònjuge és:

- exempció: de 3.005,06 euros
- reducció del 90% sobre 494,94 [$3.500,00 - 3.005,06 = 494,94$] = 445,45 euros
- base subjecta: 49,49 euros

2a. assegurança [de 03.07.1995]: aplicable el règim general, que pel parentiu de cònjuge és:

- reducció: 25.000,00 euros (límit aplicable a totes les assegurances)

Opció més favorable: la 2a. assegurança, ja que si s'apliqués la 1a., el total de reducció seria 3.450,51 euros (3.005,06 + 445,45). En la 2a., en canvi, és aplicable l'import màxim de 25.000,00 euros.

4. Assegurances per actes de terrorisme i missions internacionals

La reducció aplicable és del 100% de la base imposable, per a totes les persones beneficiàries i sense cap límit quantitatiu.

L'import de la reducció per assegurances de vida s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per assegurances de vida".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 305 (i 405 si es tracta de nua propietat).

A.5.5. Reducció per l'adquisició de béns i drets afectes a una activitat econòmica

Es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor net dels elements patrimonials afectes a una activitat empresarial o professional de la persona difunta sempre que les adquisicions corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau del causant, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat.

També es pot aplicar la mateixa reducció respecte als béns de la persona difunta utilitzats en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional exercida pel cònjuge supervivent, quan aquest sigui l'adjudicatari dels béns en la partició hereditària o la persona causant de la successió els hi hagi atribuït.

També poden gaudir de la reducció les persones que, sense tenir la relació de parentiu que s'hi especifica, té una vinculació laboral o de prestació de serveis amb l'empresa o negoci amb una antiguitat mínima de deu anys, i alhora amb tasques de responsabilitat en la gestió o direcció amb una antiguitat mínima de cinc anys.

Concepte d'activitat empresarial o professional

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta reducció, té la consideració d'activitat empresarial o professional l'activitat que, per mitjà del treball personal o de la participació en el capital, o de tots dos factors conjuntament, suposa l'ordenació, per compte propi, de mitjans de producció o de recursos humans, o d'uns i altres alhora, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns i de serveis.

En particular, tenen aquesta consideració les activitats extractives, de fabricació, de comerç o de prestació de serveis, incloses les d'artesania, agrícoles, forestals, ramaderes, pesqueres, de construcció o mineres, i l'exercici de professions liberals, artístiques i esportives.

Per acreditar l'existència d'una activitat empresarial o professional, cal que es compleixin els requisits següents:

- a) Que la persona transmissor estigui donada d'alta en el cens tributari o impost d'activitats econòmiques (IAE) en l'epígraf corresponent a l'activitat que desenvolupa.
- b) Que en la declaració de l'impost sobre la renda de les persona transmissor figurin com a tals els rendiments derivats de l'exercici de dita activitat.

L'existència de l'activitat empresarial o professional es pot acreditar per qualsevol altre mitjà admès en dret.

D'altra banda, s'entén que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat empresarial quan per a l'ordenació de l'activitat es té empleada com a mínim una persona amb contracte laboral i a jornada completa.

Béns afectes

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta reducció, tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica, ja siguin de titularitat exclusiva del titular de l'activitat, com de titularitat compartida amb el cònjuge:

- a) Els béns immobles en què es duu a terme l'activitat.
- b) Els béns destinats a l'oferta de serveis econòmics i socioculturals per al personal al servei de l'activitat, exceptuant-ne els béns destinats a l'esbarjo o el lleure o, en general, els béns d'ús particular del titular de l'activitat econòmica.
- c) Els altres elements patrimonials que siguin necessaris per a obtenir els rendiments de l'activitat.

En cap cas es consideren béns afectes a l'activitat:

a) Els destinats exclusivament a l'ús personal de la persona transmissor o del seu cònjuge, descendents o col·laterals fins al tercer grau o els que estiguin cedits, per preu inferior al mercat, a persones o entitats vinculades, d'acord amb el que preveu la Llei de l'impost sobre societats.

b) Els que s'utilitzin simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a aquestes últimes sigui accessòria i notòriament irrellevant, és a dir, que s'utilitzin per a l'exercici de l'activitat econòmica i es destinin a l'ús personal de la persona contribuïent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompi l'exercici de l'activitat.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, ciclomotors, motocicletes, aeronaus o embarcacions esportives o d'esbarjo, llevat dels supòsits següents:

- Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.
- Els destinats a la prestació de serveis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.
- Els destinats a la prestació de serveis d'ensenyament de conductors o pilots mitjançant contraprestació.
- Els destinats als desplaçaments professionals dels representants o agents comercials.
- Els destinats a ser objecte de cessió d'ús amb habitualitat i onerositat.

A aquests efectes, es consideren automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes els definits com a tals en l'annex del Text articulat de la Llei sobre trànsit, circulació de vehicles de motor i de seguretat viària, aprovat pel Reial decret legislatiu 339/1990, de 2 de març, així com els definits com a vehicles mixtos al mateix annex i, en tot cas, els denominats vehicles tot terreny o tipus "jeep".

c) Els que són de la titularitat de la persona difunta, i no figurin en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica que estigui obligat a portar, llevat prova en contrari.

d) Els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers i els destinats a l'ús particular de la persona titular de l'activitat, com els d'esplai i esbarjo.

Quan es tracti d'elements patrimonials que serveixin només parcialment a l'objecte de l'activitat, l'afectació s'entén limitada a la part d'aquests que realment s'utilitzi en l'activitat de què es tracti. En aquest sentit, només es consideren afectades les parts dels elements patrimonials que siguin susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta. En cap cas són susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment de l'exercici de l'activitat empresarial o professional durant els cinc anys següents a la mort de la persona que causa la successió, llevat que l'adquirent mori dins aquest termini, i també al manteniment en el patrimoni de l'adquirent, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, dels mateixos béns i drets, o de béns i drets subrogats de valor equivalent, i de llur afectació a l'activitat.

L'import de la reducció per activitat empresarial o professional s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per activitat empresarial o professional".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 306 (i 406 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

A.5.6. Reduccions per l'adquisició de participacions en entitats

1. Cas general

En les adquisicions que corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau de la persona difunta, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor de les participacions en entitats, amb cotització o sense cotització en mercats organitzats, per la part que correspongui per raó de la proporció existent entre els actius necessaris per a l'exercici de l'activitat empresarial o professional, minorats en l'import dels deutes que en deriven, i el valor del patrimoni net de cada entitat.

Aquestes mateixes regles s'apliquen en la valoració de participacions en entitats participades per determinar el valor de les participacions de l'entitat tenidora.

En el cas d'adquisició de participacions en societats laborals, la reducció és del 97%.

Aquesta reducció en cap cas s'aplica a les participacions en institucions d'inversió col·lectiva.

Requisits

Per poder gaudir d'aquestes reduccions, cal que es compleixin els requisits següents:

- a) Que l'entitat no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari.
- b) Que la participació de la persona difunta en el capital de l'entitat en constitueixi almenys el 5%, computat individualment, o el 20%, computat conjuntament amb el cònjuge, la parella estable, els descendents, els ascendents o els col·laterals fins al tercer grau de la persona difunta, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat. Si la participació en l'entitat era conjunta amb alguna o algunes de les persones d'aquest grup de parentiu, almenys una d'elles ha de complir els requisits relatius a les funcions de direcció i a les remuneracions que en deriven.
- c) Que el causant hagi exercit efectivament funcions de direcció en l'entitat i hagi percebut per aquesta tasca una remuneració que constitueixi almenys el 50% de la totalitat dels rendiments d'activitats econòmiques i de treball personal computables conforme el que indica la llei.

Es consideren funcions de direcció, que s'han d'acreditar feaentment mitjançant el corresponent contracte o nomenament, els càrrecs de: president o presidenta, director o directora general, gerent, administrador o administradora, directors o directores de departament, consellers o conselleres i membres del consell d'administració o òrgan d'administració equivalent, sempre que l'acompliment de qualsevol d'aquests càrrecs impliqui una efectiva intervenció en les decisions de l'empresa.

La mera pertinença al consell d'administració, és a dir, el simple nomenament com a conseller o consellera de l'entitat no acredita l'exercici de funcions de direcció. Si l'ésser membre del consell d'administració només implica la seva intervenció quan aquest consell assumeix les funcions que segons la normativa mercantil no són delegables, com l'aprovació dels comptes o la modificació dels estatuts socials, però no s'intervé en la presa de decisions esmentada, no es pot considerar que compleixi el requisit d'exercici de funcions de direcció.

Quant a la percepció de remuneració per l'exercici d'aquestes funcions de direcció, cal que en el nomenament del càrrec o contracte consti expressament que se satisfan per aquest concepte.

Als efectes del còmput de les remuneracions per l'exercici de funcions de direcció es tindrà en compte l'any natural anterior a la mort de la persona difunta. A aquests mateixos efectes, no s'han de computar entre els rendiments d'activitats econòmiques i de treball personal els rendiments de les activitats econòmiques a les que resulta aplica la reducció per l'adquisició de béns i drets afectes a una activitat econòmica. Si la persona difunta que ha causat la successió era titular de participacions en diverses entitats i hi desenvolupava tasques directives retributives, i sempre que es compleixin els requisits d'activitat econòmica i de participació en l'entitat abans esmentats, en el càlcul del percentatge que representa la remuneració per les funcions exercides en cada entitat

respecte a la totalitat dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques no s'han de computar els rendiments derivats de l'exercici de les funcions de direcció en les altres entitats.

Concepte d'entitat que gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta reducció, té la consideració d'entitat que gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari aquella entitat en la qual, durant més de noranta dies de l'any natural immediatament anterior a la data de la mort de la persona difunta, més de la meitat de l'actiu hagi estat constituït per valors o més de la meitat de l'actiu no hagi estat afecte a activitats econòmiques.

Només a l'efecte de determinar si es donen els requisits per a considerar que una entitat gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari, el valor de l'actiu i el valor dels elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques són els que es dedueixen de la comptabilitat, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la veritable situació patrimonial de l'entitat.

A aquests mateixos efectes, per a determinar la part de l'actiu que és constituïda per valors o elements patrimonials no afectes:

a) No es computen els valors següents:

- els valors posseïts en compliment d'obligacions legals i reglamentàries.
- els valors que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes com a conseqüència del desenvolupament d'activitats econòmiques.
- els valors posseïts per societats de valors com a conseqüència de l'exercici de l'activitat constitutiva de llur objecte.
- els valors que atorguin almenys el 5% dels drets de vot i es posseeixin amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que es disposi a aquests efectes de la corresponent organització de mitjans materials i personals i l'entitat participada no tingui la consideració d'entitat que gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari.

b) No es computen com a valors ni com a elements no afectes a activitats econòmiques els valors o els elements el preu d'adquisició dels quals no superi l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que provenguin de la realització de les seves activitats econòmiques, amb el límit de l'import dels beneficis obtinguts tant durant l'any en curs com durant els deu anys anteriors. A aquests efectes, s'assimilen als beneficis procedents d'activitats econòmiques els dividends que procedeixin dels valors a què fa referència l'últim incís de la lletra a, si almenys el 90% dels ingressos obtinguts per l'entitat participada procedeixen de la realització d'activitats econòmiques.

Béns afectes

Per a determinar, a l'efecte d'aplicar aquesta reducció, si es desenvolupa una activitat econòmica, o si aquesta activitat té elements patrimonials afectes, cal atènyer-se, respectivament, a les regles aplicables en el cas de reducció per l'adquisició de béns i drets afectes a una activitat econòmica (vegeu apartat A.5.5. d'aquesta guia), excepte amb relació amb els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i els actius representatius de la cessió de capital a terceres persones, els quals poden estar afectes a l'activitat econòmica.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment dels elements adquirits en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la mort de la persona difunta, llevat que l'adquirent mori dins aquest termini.

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

2. Cas d'adquisició per part de persones amb vincles laborals o professionals

També es poden aplicar en la base imposable la reducció del 95% del valor de les participacions adquirides per causa de mort, els causahavents que no tenen la relació de parentiu abans citada, si es compleixen la regla de manteniment i els requisits enumerats en els paràgrafs anteriors, i també els dos següents:

a) Que l'hereu o legatari tingui en la data de la mort de la persona que causa la successió una vinculació laboral o de prestació de serveis amb l'entitat les participacions de la qual són objecte d'adquisició gratuïta, amb una antiguitat mínima de deu anys, i hi ha d'haver exercit funcions de direcció com a mínim els cinc anys anteriors a aquesta data.

b) Que la participació de l'hereu o el legatari en el capital de l'entitat resultant de l'adquisició per causa de mort sigui de més del 50%; si es tracta de societats laborals, la participació ha d'ésser de més del 25%.

L'import de les reduccions per participacions en entitats s'han de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per participacions en entitats".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 307 (i 407 si es tracta de nua propietat).

A.5.7. Reducció per l'adquisició de l'habitatge habitual de la persona difunta

En les adquisicions que corresponguin al cònjuge, a la parella estable, al convivent en una relació de convivència d'ajuda mútua, als descendents, als ascendents o als col·laterals de la persona difunta, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor de l'habitatge habitual de la persona difunta, amb un límit de 500.000 euros pel valor conjunt de l'habitatge. Aquest límit conjunt s'ha de prorratejar entre els subjectes passius en proporció a la participació que tenen en el títol hereditari. Com a resultat del prorrateig, el límit individual per cada subjecte passiu no pot ser inferior a 180.000 euros.

Cas 7

L'Esteve nomena hereves, per parts iguals, les seves dues filles Eulàlia i Eva.

Dins de l'herència es troba l'habitatge habitual, de valor fiscal 460.000,00 euros.

Import teòric individual de la reducció:

95% de 460.000,00 euros = 437.000,00 euros

Reducció de cada causahavent: 218.500,00 euros.

El valor de l'habitatge habitual no supera els 526.315,79 euros i per aquest motiu, la reducció efectiva aplicable coincideix amb l'import teòric individual.

Cas 8

L'Enriqueta nomena hereus, per parts iguals, els seus dos fills Encarna i Quim.

Dins de l'herència es troba l'habitatge habitual, de valor fiscal 1.000.000,00 euros.

Import teòric individual de la reducció:

95% d'1.000.000,00 euros = 950.000,00 euros

Reducció de cada causahavent: 475.000,00 euros.

Límit individual:

500.000,00 euros / 2 causahavents = 250.000,00 euros (> 180.000,00 euros)

Cada causahavent té una reducció teòrica de 475.000,00 euros, però el seu límit individual ha fixat la reducció en 250.000,00 euros.

Per poder gaudir d'aquesta reducció, si la persona beneficiària de la reducció és un parent col·lateral, ha d'ésser més gran de seixanta-cinc anys i hi ha d'haver conviscut com a mínim els dos anys anteriors a la seva mort.

Concepte d'habitatge habitual

A l'efecte de l'aplicació de la reducció té la consideració d'habitatge habitual aquell que compleixi els requisits i s'ajusta a la definició que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, sens perjudici que es puguin considerar com a habitatge habitual, conjuntament amb aquest habitatge, un traster i fins a dues places d'aparcament, malgrat que no hagin estat adquirits simultàniament en unitat d'acte, si estan situats en el mateix edifici o complex urbanístic i si en la data de la mort de la persona difunta causant de la successió es trobaven a la seva disposició, sense haver estat cedits a terceres persones.

Si, en la data de la mort, el causant tenia la residència efectiva en un domicili del qual no era titular, té la consideració d'habitatge habitual, en els termes definits en el paràgraf precedent, aquell que tenia aquesta consideració fins a qualsevol dia dels deu anys anteriors a la data de la mort, limitació de deu anys que no s'aplica si la persona difunta ha tingut el darrer domicili en un centre residencial o sociosanitari. En aquest supòsit, però, no regeix la prohibició de cessió a terceres persones que estableix el paràgraf precedent.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment de l'habitatge, o de l'habitatge subrogat de valor equivalent que esdevingui habitatge habitual del causahavent, en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la mort del causant, llevat que l'adquirent mori dins aquest termini. Aquest supòsit de subrogació s'aplica tant si l'import resultant de la transmissió de l'habitatge habitual de la persona difunta s'ha destinat a adquirir l'habitatge habitual del causahavent com si s'ha destinat a amortitzar el préstec o crèdit hipotecari concedit al causahavent per a l'adquisició del seu habitatge habitual. La subrogació s'ha de produir en tots dos casos en el termini de sis mesos a comptar de la data de transmissió de l'habitatge habitual de la persona difunta.

L'import de la reducció per habitatge habitual de la persona difunta que causa la successió s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per habitatge habitual del/de la causant".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 308 (i 408 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

A.5.8. Reducció per l'adquisició de determinades finques rústiques de dedicació forestal

En les adquisicions que corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau de la persona difunta, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor de les finques rústiques de dedicació forestal, si compleixen algun dels requisits següents:

- a) Disposar d'un instrument d'ordenació forestal que hagi estat aprovat pel departament competent o que sigui aprovat dins el termini voluntari de presentació de l'autoliquidació.
- b) Ésser gestionades en el marc d'un conveni, acord o contracte de gestió forestal formalitzat amb l'Administració forestal.
- c) Estar ubicades en terrenys que han patit incendis forestals dins els vint-i-cinc anys anteriors a la data de la mort de la persona difunta o que, de conformitat amb la normativa forestal, han estat declarats zona d'actuació urgent per raó dels incendis que han patit.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment de la finca rústica de dedicació forestal en el patrimoni de l'adquirent durant els deu anys següents a la data de la mort de la persona que causa la successió, llevat que l'adquirent mori dins aquest termini.

L'import de la reducció per l'adquisició de determinades finques rústiques de dedicació forestal s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per finques rústiques forestals".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 311 (i 411 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

A.5.9. Exempcions i reduccions per l'adquisició de béns de la persona difunta utilitzats en l'explotació agrària de l'hereu o el legatari

1. Reducció contemplada en la Llei 19/2010, del 7 de juny, de regulació de l'impost sobre successions i donacions

En les adquisicions que corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau de la persona difunta, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor net dels elements patrimonials utilitzats en una explotació agrària de la qual sigui titular l'hereu o legatari que resulti adjudicatari dels béns per raó de la partició hereditària o per atribució de la persona difunta.

Aquesta reducció també s'aplica en el cas que l'explotació agrària vagi a càrrec de qualsevol de les persones jurídiques a què es refereix l'article 6 de la Llei de l'Estat 19/1995, del 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, si hi participa l'hereu o el legatari que resulti l'adjudicatari dels béns esmentats.

Són persones jurídiques a què es refereix l'article 6 de la citada Llei les explotacions associatives prioritàries que adoptin alguna de les formes jurídiques següents:

- a) Societats cooperatives o societats agràries de transformació.
- b) Societats civils, laborals o altres mercantils que, en cas que siguin anònimes, les seves accions han d'ésser nominatives, sempre que més del 50 per 100 del capital social, d'existir aquest, pertanyi a socis que siguin agricultors professionals.

També poden gaudir d'aquesta reducció les persones que, sense tenir la relació de parentiu que s'hi especifica, en la data de la mort de la persona difunta mantinguin una relació laboral dins l'explotació agrària, amb una antiguitat mínima acreditada de deu anys, o siguin els titulars de l'activitat agrària, amb la mateixa antiguitat mínima acreditada.

Requisits

Per poder gaudir d'aquesta reducció, cal que es compleixin els requisits següents:

- a) L'hereu o legatari ha de tenir la condició d'agricultor professional, conformement a la Llei de l'Estat 19/1995. A aquests efectes, es considera agricultor professional la persona física que essent titular d'una explotació agrària, almenys el 50% de la seva renda total l'obtingui d'activitats agràries o altres activitats complementàries, sempre i quan la part de renda procedent directament de l'activitat agrària de la seva explotació no sigui inferior al 25% de la seva renda total i el volum d'ocupació dedicat a activitats agràries o complementàries sigui igual o superior a la meitat d'una Unitat de Treball Agrari. En cas de desmembrament del domini, perquè tant en nu propietari com l'usufructuari puguin gaudir de la reducció, cal que la condició d'agricultor professional la compleixi, si més no, el nu propietari.

b) La persona jurídica, titular de l'explotació associativa prioritària, a la qual es pot aplicar aquesta reducció ha de tenir per objecte exclusivament l'exercici de l'activitat agrària i, si es tracta d'una societat anònima, ha de complir, a més, el requisit de participació que determina l'article 6 de la Llei de l'Estat 19/1995 (més del 50 per 100 del capital social, d'existir aquest, ha de pertànyer a socis que siguin agricultors professionals).

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment dels béns adquirits, o de béns subrogats de valor equivalent, en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la data de la mort del causant, llevat que l'adquirent mori dins aquest termini, i també a la utilització exclusiva d'aquests béns en l'explotació agrària, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, i queda condicionat també al fet que l'hereu o legatari mantingui durant aquest termini la seva condició d'agricultor professional.

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

2. Exempcions i reduccions contemplades en la Llei de l'Estat 19/1995, del 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries

D'altra banda, la Llei de l'Estat 19/1995, del 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries contempla un conjunt de supòsits d'exempció total i de reduccions en la base imposable per l'adquisició d'explotacions agràries i finques rústiques que tinguin la consideració legal d'ésser explotacions agràries prioritàries.

2.1. Supòsits d'exempció total de l'impost

- La transmissió o adquisició de terrenys per completar sota una sola llinda la superfície suficient per constituir una explotació prioritària, sempre que en el document públic d'adquisició es faci constar la indivisibilitat de la finca resultant durant el termini de cinc anys, llevat supòsits de força major.

- La transmissió o adquisició del ple domini o de l'usdefruit vitalici d'una explotació agrària o de part de la mateixa o d'una finca rústica, en favor d'un agricultor jove o un assalariat agrari per a la seva primera instal·lació en una explotació prioritària.

2.2. Supòsits de reducció aplicable a la base imposable

a) Transmissió de l'explotació

La transmissió o adquisició del ple domini o de l'usdefruit vitalici d'una explotació agrària en la seva integritat, en favor o pel titular d'una altra explotació que sigui prioritària o que abasti aquesta consideració com a conseqüència de l'adquisició gaudeix d'una **reducció del 90 per 100** de la base imposable de l'impost sempre que, com a conseqüència de dita transmissió, no s'alteri la condició de prioritària de l'explotació de l'adquirent.

La reducció **s'eleva al 100 per 100** en cas de continuació de l'explotació pel cònjuge supervivent, i també si l'adquirent és un agricultor jove o un assalariat agrari, si l'adquisició es fa durant els cinc anys següents a la seva primera instal·lació.

Per poder aplicar dita reducció, la transmissió de l'explotació s'ha de fer en escriptura pública, on s'ha de fer constar que si les finques adquirides fossin alienades, arrendades, o cedides durant el termini dels cinc anys següents, s'haurà de justificar prèviament el pagament de l'impost corresponent, o de la part del mateix, que s'hagués deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada i els interessos de demora, excepció feta dels supòsits de força major.

b) Explotació sota una sola llinda

Quan la transmissió o adquisició dels terrenys es realitzin pels titulars d'explotacions agràries amb la pretensió de completar sota una llinda almenys el 50 per 100 de la superfície d'una explotació la

renda unitària de treball de la qual estigui dins els límits establerts en la Llei 19/1995, a efectes de la concessió de beneficis fiscals per a explotacions prioritàries, s'aplica una **reducció del 50 per 100** en la base imposable de l'impost, sempre que en el document públic d'adquisició es faci constar la indivisibilitat de la finca resultant durant el termini de cinc anys, llevat supòsits de força major.

c) Transmissió parcial d'explotacions i de finques rústiques

En la transmissió o adquisició del ple domini o de l'usdefruit vitalici d'una finca rústica o de part d'una explotació agrària, en favor d'un titular d'explotació prioritària que no perdi o que abasti aquesta condició com a conseqüència de l'adquisició, s'aplica una **reducció del 75 per 100** en la base imposable de l'impost.

La reducció **s'eleva al 85 per 100** si l'adquirent és un agricultor jove o un assalariat agrari i l'adquisició es fa durant els cinc anys següents a la seva primera instal·lació.

Per poder gaudir d'aquesta reducció, cal realitzar la transmissió en escriptura pública, on s'ha de fer constar que, si les finques adquirides fossin alienades, arrendades, o cedides durant el termini dels cinc anys següents, s'haurà de justificar prèviament el pagament de l'impost corresponent, o de la part del mateix, que s'hagués deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada i els interessos de demora, excepció feta dels supòsits de força major.

3. Incompatibilitat entre beneficis fiscals

La Llei 19/2010 estableix que en cap cas no es pot aplicar sobre un mateix bé, o sobre la mateixa porció d'un bé, més d'una de les reduccions que s'estableixen en aquesta Llei, ni es poden afegir a la reducció que s'apliqui altres beneficis fiscals que hagin establert la normativa catalana o la normativa estatal precisament en consideració a la naturalesa del bé bonificat.

L'import de les reduccions per l'adquisició de béns de la persona difunta utilitzats en l'explotació agrària de l'hereu o legatari s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per explotacions agràries".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 310 (i 410 si es tracta de nova propietat).

A.5.10. Reducció per l'adquisició de béns del patrimoni cultural

En les adquisicions que corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau de la persona difunta, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor dels béns següents:

1. Béns culturals d'interès nacional i dels béns mobles catalogats que hagin estat qualificats i inscrits d'acord amb la Llei 9/1993, del 30 de setembre, del patrimoni cultural català.
2. Béns integrants del patrimoni històric o cultural d'altres comunitats autònomes que hagin estat qualificats i inscrits d'acord amb la normativa específica corresponent.
3. Béns que formin part del patrimoni històric espanyol i es trobin inscrits en el Registre general de béns d'interès cultural o en l'Inventari general de béns mobles, en els termes previstos en els apartats 1 i 3 de l'article 4 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.
4. Obra pròpia dels artistes, si la persona difunta és el mateix artista.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment dels béns en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la data de la mort de la persona que causa la successió, llevat que dins aquest termini mori l'adquirent o els béns siguin adquirits per la Generalitat o per un ens local territorial de Catalunya.

L'import de la reducció per l'adquisició de béns del patrimoni cultural s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per béns d'interès cultural".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 309 (i 409 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

A.5.11. Reducció per l'adquisició de béns del patrimoni natural

En les adquisicions que corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau de la persona difunta, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor de les finques rústiques de dedicació forestal ubicades en terrenys inclosos en un espai integrat en el Pla d'espais d'interès natural o en un espai integrat en la xarxa Natura 2000.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment del bé en el patrimoni de l'adquirent durant els deu anys següents a la data de la mort de la persona difunta, llevat que l'adquirent mori dins aquest termini.

L'import de la reducció per l'adquisició de béns del patrimoni natural s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Altres reduccions".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 312 (i 412 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

A.5.12. Reducció per sobreimposició decenal

Si uns mateixos béns o drets són objecte, en un període màxim de deu anys, de dues o més transmissions per causa de mort a favor del cònjuge, de la parella estable, dels descendents o dels ascendents, en la segona i ulteriors transmissions s'ha de practicar en la base imposable, amb caràcter alternatiu, la reducció que sigui més favorable d'entre les dues reduccions següents:

a) Una reducció d'una quantia equivalent a l'import de les quotes de l'impost sobre successions i donacions satisfetes per raó de les transmissions per causa de mort precedents.

b) La reducció que resulti de l'aplicació de l'escala següent:

Primer. Una reducció del 50% del valor real dels béns i els drets si la transmissió es produeix dins l'any natural següent a la data de la transmissió anterior.

Segon. Una reducció del 30% del valor real dels béns i els drets si la transmissió es produeix un cop transcorregut un any natural i abans de transcórrer cinc anys naturals a comptar de la data de la transmissió anterior.

Tercer. Una reducció del 10% del valor real dels béns i els drets si la transmissió es produeix un cop transcorreguts cinc anys naturals a comptar de la data de la transmissió anterior.

En el cas que la reducció de la lletra b) recaigui sobre béns i drets als quals sigui aplicable alguna de les altres reduccions que estableix la Llei 19/2010, el percentatge de reducció només s'aplica al romanent del valor del bé o el dret que no n'és objecte.

L'aplicació d'aquesta reducció resta condicionada al fet que, per raó de la primera adquisició per causa de mort o l'anterior, s'hagi produït una tributació efectiva en concepte de l'impost sobre successions i donacions, i s'entén sens perjudici de les reduccions que hi escaiguin.

En qualsevol cas, s'admet la subrogació de béns o drets sempre que s'acrediti de manera fefaent i s'efectuï en les condicions següents:

a) En el supòsit que els béns que figuressin en les anteriors transmissions hereditàries s'hagin substituït per d'altres que formin part del cabal hereditari de la següent o ulterior transmissió, cal que el valor dels nous béns sigui equivalent al dels béns que hagin estat objecte de subrogació.

b) Entre la transmissió del bé que dóna dret a la reducció per sobreimposició i l'adquisició del bé subrogat no podrà transcórrer més d'un any.

c) No s'admet la subrogació de béns immobles o mobles en diners excepte que es dipositin en una entitat de crèdit, en un compte separat de qualsevol altra imposició, immediatament després de la transmissió del bé.

L'import de la reducció per sobreimposició decennal s'ha de fer constar en el model 650, apartat "Reducció per imposició decennal".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 304 (i 404 si es tracta de nua propietat).

A.5.13. Base de les reduccions

Els percentatges de reducció que estableixen les seccions tercera a desena del capítol I del Títol I de la Llei 19/2010 (les enumerades en els apartats A.5.5 al A.5.11 d'aquesta guia) s'apliquen sobre l'import resultant d'haver deduït del valor dels béns o drets que són objecte de la reducció l'import de les càrregues i els gravàmens que estableix l'article 12 de la Llei de l'Estat 29/1987 (vegeu el punt 1 de l'apartat A.4.10 d'aquesta guia).

El valor així determinat, sense prorratg de l'import dels deutes i despeses generals legalment deduïbles, constitueix la base de càlcul de la reducció.

L'aplicació d'aquesta regla de càlcul no pot determinar en cap cas bases liquidables negatives.

A.5.14. Béns comuns dels cònjuges

Si els béns o drets que són objecte de la reducció han format part de la societat de guanys regulada per l'article 1.344 del Codi civil o d'altres règims econòmics matrimonials anàlegs, i amb independència de les adjudicacions concretes que resultin de la liquidació del règim econòmic matrimonial, les reduccions que estableixen les seccions tercera a desena del capítol I del Títol I de la Llei 19/2010 (les enumerades en els apartats A.5.5 al A.5.11 d'aquesta guia), només poden afectar la meitat del valor de cada bé o dret adquirit, o la part que correspongui per raó de la participació de la persona difunta en la comunitat matrimonial.

A.5.15. Concurrència de successors a títol universal

Quan en el cabal relicte de la persona difunta figurin qualssevol dels béns que determinen l'aplicabilitat d'una reducció i fossin dues o més les persones cridades a succeir-lo a títol universal o com a legataris de part alíquota, seran beneficiaris de la reducció, si escau, l'adjudicatari o adjudicatari efectius d'aquells béns segons la partició, sempre que cadascú d'aquests compleixin els requisits subjectius legalment previstos.

L'aplicació de la reducció sobre la base imposable individual de l'adjudicatari o adjudicatari efectius no pot excedir, en cap cas, de l'import de l'adquisició hereditària individual que, segons el títol successori, corresponia a l'adjudicatari o adjudicatari efectius.

Les obligacions de manteniment dels béns adquirits vinculen exclusivament l'adjudicatari o adjudicatari efectius dels béns que determinen l'aplicabilitat de la reducció.

Si com a conseqüència de la partició realitzada resulten excessos d'adjudicació i aquests es concreten en béns que determinen l'aplicabilitat de la reducció, la base de càlcul d'aquesta no podrà excedir, en cap cas, de l'import de l'adquisició hereditària individual que, segons el títol successori, corresponia a l'adjudicatari o adjudicatari efectius.

A.6. Deute tributari

A.6.1. Tarifa

La quota íntegra de l'impost sobre successions i donacions en les adquisicions lucratives per causa de mort s'obté d'aplicar a la base liquidable l'escala següent:

| Base liquidable fins a (euros) | Quota íntegra (euros) | Resta base liquidable (fins a euros) | Tipus (%) |
|--------------------------------|-----------------------|--------------------------------------|-----------|
| 0,00 | 0,00 | 50.000,00 | 7 |
| 50.000,00 | 3.500,00 | 150.000,00 | 11 |
| 150.000,00 | 14.500,00 | 400.000,00 | 17 |
| 400.000,00 | 57.000,00 | 800.000,00 | 24 |
| 800.000,00 | 153.000,00 | En endavant | 32 |

Cas 9. Liquidació del subjecte passiu

Base liquidable : 120.000,00

Quota corresponent al tram inferior de 50.000,00 euros 3.500,00 euros

Quota de la resta de la base liquidable:

Resta de base: 120.000,00 - 50.000,00 = 70.000,00

Quota aplicable al tipus marginal: 70.000,00 x 11% = 7.700,00 euros

Quota íntegra 11.200,00 euros

Tipus mitjà de gravamen: 9,33%

La quota íntegra es fa constar a la casella 15 del model 650.

A.6.2. Quota tributària

La quota tributària de l'impost sobre successions i donacions s'obté de resultes d'aplicar a la quota íntegra el coeficient multiplicador que correspongui, d'entre els que s'indiquen a continuació, en funció del grup a què pertanyi el contribuent (sobre aquests grups vegeu apartat A.5.1. d'aquesta guia), per raó del seu grau de parentiu amb el transmissor:

| Grau de parentiu | | |
|------------------|----------|---------|
| Grups I i II | Grup III | Grup IV |
| 1 | 1,5882 | 2 |

La quota tributària es fa constar a la casella 16 del model 650.

A.6.3. Bonificació de la quota tributària

Els cònjuges poden aplicar una bonificació del 99% de la quota tributària de l'impost sobre successions en les adquisicions per causa de mort, incloses les quantitats percebudes pels beneficiaris d'assegurances de vida que s'acumulen a la resta de béns i drets que integren l'herència.

La resta de contribuents dels grups I i II poden aplicar la bonificació en el percentatge mitjà ponderat que resulti de l'aplicació per a cada tram de base imposable dels percentatges següents:

| | BASE IMPOSABLE Fins a euros | BONIFICACIÓ (percentatge) | RESTA BASE IMPOSABLE Fins a euros | RESTA BASE IMPOSABLE Fins a euros |
|---|--------------------------------|------------------------------|---|---|
| 1 | 0,00 | 0,00 | 100.000,00 | 99,00 |

| | | | | |
|----|--------------|-------|-------------|-------|
| 2 | 100.000,00 | 99,00 | 100.000,00 | 97,00 |
| 3 | 200.000,00 | 98,00 | 100.000,00 | 95,00 |
| 4 | 300.000,00 | 97,00 | 200.000,00 | 90,00 |
| 5 | 500.000,00 | 94,20 | 250.000,00 | 80,00 |
| 6 | 750.000,00 | 89,47 | 250.000,00 | 70,00 |
| 7 | 1.000.000,00 | 84,60 | 500.000,00 | 60,00 |
| 8 | 1.500.000,00 | 76,40 | 500.000,00 | 50,00 |
| 9 | 2.000.000,00 | 69,80 | 500.000,00 | 40,00 |
| 10 | 2.500.000,00 | 63,84 | 500.000,00 | 25,00 |
| 11 | 3.000.000,00 | 57,37 | en endavant | 20,00 |

En el cas de desmembrament del domini, la base imposable a què es fa referència és la base imposable teòrica.

D'altra banda, els percentatges de bonificació es redueixen a la meitat, d'acord amb el quadre següent, en el cas que el contribuent opti per aplicar qualsevol de les reduccions i exempcions que es relacionen a continuació (apartat 4 de l'article 58.bis de la Llei 19/2010):

- Les reduccions que estableixen les seccions tercera a desena (les enumerades en els apartats A.5.5 al A.5.11 d'aquesta guia), llevat de la reducció per habitatge habitual, que estableix la secció sisena (A.5.7), reducció que és aplicable en tots els casos.
- Les exempcions i reduccions regulades per la Llei de l'Estat 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries.
- Qualsevol altra reducció de la base imposable o exempció que requereixi que el contribuent la sol·liciti i que depengui de la concurrència de determinats requisits el compliment dels quals correspongui exclusivament a la voluntat del contribuent.

| | BASE IMPOSABLE Fins a euros | BONIFICACIÓ (percentatge) | RESTA BASE IMPOSABLE Fins a euros | BONIFICACIÓ MARGINAL (percentatge) |
|----|--------------------------------|------------------------------|---|--|
| 1 | 0,00 | 0,00 | 100.000,00 | 49,50 |
| 2 | 100.000,00 | 49,50 | 100.000,00 | 48,50 |
| 3 | 200.000,00 | 49,00 | 100.000,00 | 47,50 |
| 4 | 300.000,00 | 48,50 | 200.000,00 | 45,00 |
| 5 | 500.000,00 | 47,10 | 250.000,00 | 40,00 |
| 6 | 750.000,00 | 44,73 | 250.000,00 | 35,00 |
| 7 | 1.000.000,00 | 42,30 | 500.000,00 | 30,00 |
| 8 | 1.500.000,00 | 38,20 | 500.000,00 | 25,00 |
| 9 | 2.000.000,00 | 34,90 | 500.000,00 | 20,00 |
| 10 | 2.500.000,00 | 31,92 | 500.000,00 | 12,50 |
| 11 | 3.000.000,00 | 28,68 | en endavant | 10,00 |

El percentatge mig ponderat resultant ha de tenir només dos decimals, aproximant les mil·lèsimes a la centèsima més propera: si la mil·lèsima és igual o inferior a 5, es manté la centèsima; si és superior a 5, s'aproxima a la centèsima superior.

Cas 10. Exemple de càlcul del tipus mig ponderat

Per veure com es fa el càlcul del tipus mig ponderat, i per simplificar, suposem una herència amb un únic hereu que té una base imposable d'1.600.000 euros, una base liquidable de 500.000 euros i una quota tributària de 15.000 euros. Suposem també que no hi ha cap de les reduccions previstes en l'apartat 4 de l'article 58.bis.

L'import de la bonificació sobre la quota es calcularia de la següent manera:

Base imposable: 1.600.000,00 euros

Segons taula de l'apartat 2 de l'article 58.bis:

Fins a 1.500.000,00 al 76,40%

Resta 100.000,00 al 50%

Càlcul del tipus mig ponderat:

$$((1.500.000,00 \times 76,40\%) + (100.000,00 \times 50\%)) / 1.600.000,00 = 74,75\%$$

Import Bonificació Quota: 15.000,00 x 74,75% = 11.212,50 € (casella 18)

Import a ingressar: 15.000,00 – 11.212,50 = 3.787,50 € (caselles 21 i 24).

L'opció a què s'ha fet referència anteriorment s'entén exercida amb la presentació de l'autoliquidació. Si durant el termini voluntari de presentació de l'autoliquidació el contribuent manifesta opcions diferents, s'entén que val l'opció manifestada en darrer lloc.

El dret d'opció no es rehabilita si, de resultes de la comprovació administrativa, es constata que no es poden aplicar una o més d'una de les reduccions o exempcions objecte d'aquesta bonificació, i tampoc no es rehabilita si s'incompleixen les regles de manteniment a què resta condicionat el gaudi definitiu de les reduccions o exempcions esmentades.

A.6.4. Deducció per doble imposició internacional

Quan la persona contribuent és subjecte passiu de l'impost per obligació personal té dret a deduir la menor de les dues quantitats següents:

- a) L'import satisfet a l'estranger per un impost similar.
- b) El resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu a la part de base liquidable corresponent als béns situats fora d'Espanya.

La deducció per doble imposició internacional es fa constar a la casella 19 del model 650.

A.7. Competència

A.7.1. Persones contribuents residents a l'Estat espanyol

L'administració competent per gestionar aquest impost és l'administració tributària de la comunitat autònoma on la persona causant de la successió tingui la seva residència habitual a la data de la defunció, però s'aplica la normativa de la comunitat autònoma en la qual la persona difunta ha tingut la residència habitual durant més temps dins els cinc anys immediatament anteriors, comptats de data a data, que finalitzin el dia anterior al de la defunció.

Concepte de residència habitual

Es considera que la persona difunta tenia la residència habitual en la comunitat autònoma en la qual havia romàs durant el nombre més gran de dies de l'any anterior, comptat de data a data, que finalitza el dia anterior al de meritació de l'impost.

A.7.2. Persones contribuents no residents a l'Estat espanyol

En aquest cas, la gestió no es troba cedida a les comunitats autònomes i, per tant, la competència de gestió correspon a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

B. DONACIONS

B.1. Fets subjectes

Estan subjectes a aquest impost les adquisicions gratuïtes, és a dir, sense contraprestació, de béns i drets entre vius, ja sigui per donació o per qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït.

B.1.1. La donació

És l'acte de liberalitat, entre vius, pel qual la persona donant disposa a títol gratuït d'una cosa o d'un dret a favor de la persona donatària, que l'adquireix quan l'accepta.

B.1.2. Altres negocis jurídics gratuïts entre vius

Tenen aquesta consideració, als efectes d'aquest impost, els següents:

- a) La condonació del deute, total o parcial, realitzada amb ànim de liberalitat.
- b) La renúncia de drets a favor d'una persona determinada. En particular, la renúncia d'un usdefruit ja acceptat, encara que sigui de manera pura i simple, es considera a efectes fiscals com a donació de la persona usufructuària al nu propietari o nua propietària.
- c) L'assumpció alliberadora del deute d'una altra persona, sense contraprestació.
- d) El desistiment o assentiment a la demanda en judici o arbitratge a favor de l'altra part, amb ànim de liberalitat, així com la transacció que suposa renúncia, desistiment o assentiment a la demanda, i amb ànim de liberalitat.
- e) Assegurances de vida. Quan la persona beneficiària és una persona diferent de la contractant:
 - El contracte d'assegurança sobre la vida, per al cas de supervivència de la persona assegurada.
 - Assegurança individual, en el cas de defunció de la persona assegurada, que és una persona diferent de la contractant.

B.1.3. Donacions especials

Les donacions especials són en part oneroses (amb contraprestació) i en part gratuïtes (sense contraprestació), per això estan subjectes a dos impostos: l'impost sobre successions, modalitat donació, i l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, modalitat transmissions patrimonials.

Donacions oneroses i remuneratòries. En una donació onerosa la persona donant imposa a la donatària o a una tercera persona una càrrega inferior al valor del bé o dret que s'ha donat. S'ha de liquidar per donació la diferència entre el valor del bé i la part onerosa.

Cas 11. Donació d'un immoble gravat amb hipoteca

Donació d'un immoble valorat en 350.000 euros, gravat amb una hipoteca, amb el capital pendent d'amortitzar 125.000 euros. La persona donatària se subroga en el préstec hipotecari.

125.000 euros és la part onerosa i per tant, es liquida per impost de transmissions patrimonials.

La diferència: 225.000 (350.000 – 125.000): es liquida per donació.

Cessió de béns a canvi de pensions. Les cessions de béns a canvi de pensions vitalícies o temporals han de tributar com a donació en la part en què el valor dels béns excedeix al de la pensió.

Cas 12. Cessió de béns a canvi d'una pensió vitalícia

L'Eudald, de 65 anys, cedeix el dia 15 de gener de 2018 un immoble valorat en 230.000 euros, a canvi d'una pensió vitalícia de 600 euros mensuals.

Càlcul

65 anys edat/ renda: 600 euros/ 12 pagaments a l'any / vitalícia

$600 \times 12 = 7.200$ euros anuals

$(7.200 \times 100) / 3\% = 240.000,00$ euros

$70 - (65 - 19) = 24\%$

$240.000,00 \times 24\% = 57.600,00$ euros

Valor de capitalització = 57.600,00 euros

Resultat

Valor transmissió - valor capitalització (230.000,00 – 57.600,00) = 172.400,00 euros

Subjecte a impost sobre donacions = 172.400,00 euros

B.2. Data de meritació

La data de meritació és la data que s'inicia el còmput del termini per liquidar l'impost.

En les adquisicions per donació o per altres negocis gratuïts entre vius, l'impost es merita el dia en que té lloc l'acte o el contracte.

En les assegurances sobre la vida per al cas de supervivència de la persona contractant o de l'assegurada, l'impost es merita el dia en què la primera o única quantitat a percebre és exigible per la persona beneficiària.

Si hi ha alguna condició suspensiva que afecta a la donació, no s'ha de liquidar l'impost fins al moment que desapareix aquesta condició.

Si hi ha alguna condició resolutòria, es liquida l'impost sense perjudici de la seva devolució en cas de complir-se la condició.

B.3. Persones obligades

Estan obligades com a persones contribuents les persones donatàries o afavorides per la transmissió gratuïta entre vius i les persones beneficiàries d'assegurances de vida per al cas de supervivència de la persona assegurada (assegurança col·lectiva) i en cas de defunció de la persona assegurada que sigui una persona diferent de la contractant (assegurança individual).

Les persones jurídiques no estan subjectes a aquest impost, sinó a l'impost sobre societats.

B.4. Base imposable

B.4.1. Determinació de la base imposable

La base imposable està constituïda pel **valor net** dels béns i drets adquirits.

El valor net és el **valor real** dels béns minorat per les càrregues i deutes que hi recauen.

Sobre el concepte de valor real us remetem al que es diu a l'apartat A.4.2. d'aquesta guia.

Pel que fa als deutes, cal assenyalar que només es pot deduir l'import dels deutes que estiguin garantits amb dret real sobre els mateixos béns o drets adquirits. A més, la persona adquirent ha d'haver assumit de forma fefaent l'obligació de pagar el deute. Així, s'allibera la persona que n'era deutora.

Cas 13. Donació d'un immoble gravat amb hipoteca

En Toni (persona donant) dona a la Marta (persona donatària) un immoble sobre el qual hi ha una hipoteca en garantia d'un préstec. En l'escriptura de donació s'estableix que la persona donatària assumeix el préstec hipotecari. El valor de l'immoble és de 500.000 euros i el capital pendent d'amortització, a la data de la donació, és de 150.000 euros.

Tributació

Com que la persona donatària assumeix el deute fefaentment, en l'escriptura de donació, pot deduir aquest deute, sens perjudici de la liquidació que correspon per l'impost de transmissions patrimonials per l'import del préstec.

Base imposable de la donació: 350.000 euros (500.000 - 150.000 deute)
subjecta a la modalitat de donacions de l'ISD.

La diferència: 150.000 euros, tributa per ITP (transmissions oneroses) (tipus 10%).

B.4.2. Regles especials en supòsits d'existència d'usdefruit

En els casos en què es fa la donació de l'usdefruit de béns o drets, s'estableixen regles especials per determinar la base de liquidació de cada persona interessada.

a) Constitució de l'usdefruit i altres institucions

Usdefruit temporal. El seu valor és el resultat de calcular un 2% per a cada període d'un any d'usdefruit i aquest percentatge s'aplica sobre el valor del bé en ple domini, sense que el valor de l'usdefruit pugui excedir el 70%.

Usdefruit vitalici. El seu valor s'estima igual al 70% del valor total dels béns, quan la persona usufructuària té menys de 20 anys. Aquest valor minora a mesura que augmenta l'edat, en la proporció d'un 1% menys cada any de més, amb el límit mínim del 10% del valor total.

Norma de càlcul del percentatge de valor que representa l'usdefruit vitalici:

89 anys – l'edat de la persona usufructuària

El resultat no pot ser superior al 70% ni inferior al 10%

Nua propietat. El seu valor es computa per la diferència entre el valor de l'usdefruit i el valor total dels béns subjectes a l'usdefruit.

Cas 14. Valoració de la donació de l'usdefruit i nua propietat d'un immoble

En Miquel fa donació de l'usdefruit vitalici d'un immoble a la seva dona Rosa (de 45 anys), i de la nua propietat de l'immoble al seu fill David. El valor net de l'immoble és d'1.600.000 euros.

Valoració de l'usdefruit i la nua propietat

- Usdefruit: $1.600.000 \times 44\%$ (89 - 45, que és l'edat de la usufructuària): 704.000 euros.
- Nua propietat: $1.600.000 \times 56\%$ (100 - 44, que és el valor de l'usdefruit): 896.000 euros.

Quan s'adquireixen béns en nua propietat i estan afectes a un usdefruit, la liquidació que correspon efectuar al nu propietari o nua propietària no és sobre la totalitat de la base, sinó sobre la base liquidable real, segons el tipus mitjà de gravamen per determinar la quota tributària. Per calcular aquest tipus mitjà s'aplica l'escala de gravamen al valor íntegre dels béns, sense tenir en compte l'usdefruit. Un cop aplicada l'escala de gravamen i els coeficients multiplicadors, s'obté la

quota tributària que es multiplica per 100 i es divideix per la base liquidable teòrica, i així, resulta el tipus mitjà de gravamen.

Base imposable real, base imposable teòrica i base liquidable

La base imposable real (casella 7 del model 651) és el que veritablement rep el nu propietari o nua propietària per la donació tenint en compte l'existència d'un usdefruit.

La base imposable teòrica (casella 12 del model 651) és la que correspon al valor total de la donació (que rep el nu propietari), sense tenir en compte l'usdefruit.

La base liquidable (casella 15 del model 651) és la que resulta d'aplicar a la base imposable les reduccions que s'estableixen a la llei (veure apartat B.5. d'aquesta guia).

Usdefruits successius. El valor de la nua propietat en el cas d'usdefruits successius es calcula tenint en compte l'usdefruit de percentatge més gran (és a dir, segons l'edat de la persona més jove). Quan s'extingeix aquest usdefruit, el nu propietari o nua propietària paga per l'augment de valor que experimenta la nua propietat, i així successivament, quan s'extingeixen la resta d'usdefruits.

Dret d'ús i habitació. El seu valor resulta d'aplicar el 75% al valor dels béns subjectes a aquest dret, d'acord amb les regles corresponents a del tipus mig ponderat la valoració dels usdefruits vitalicis o temporals.

b) Extinció de l'usdefruit. Consolidació de domini

En l'extinció de l'usdefruit per defunció de la persona usufructuària el nu propietari o la nua propietària ha de pagar el percentatge de l'usdefruit que s'incorpora al seu patrimoni. Ha d'aplicar a la base liquidable el tipus mitjà de gravamen.

Cas 14. Liquidació del nu propietari, David, per consolidació de domini, a la mort de la usufructuària, Rosa

Liquidació del nu propietari, David, per consolidació de domini, quan mor la usufructuària, Rosa.

Base imposable : 1.600.000,00 x 44% (percentatge de l'usdefruit): 704.000,00

Tipus aplicable: el tipus mitjà de la donació (casella 20 del model 651)

Per fer aquesta autoliquidació s'ha d'utilitzar el **model 653**.

B.4.3. Regles especials en supòsits de donacions anteriors fetes dins del període de tres anys i acumulables

En el supòsit en què la persona donant hagi fet una altra donació a la mateixa persona donatària, dins el període de tres anys anteriors a la data de la donació, es considera com una sola transmissió, als efectes de la liquidació de la donació. L'import de la donació anterior, pel valor comprovat en el seu dia, se suma a la base de la donació que es liquida, als efectes de determinar el seu tipus mitjà de gravamen.

Aquesta acumulació només es realitza per determinar el tipus mitjà aplicable a l'última donació, i no altera el tipus de gravamen de les donacions anteriors que s'acumulen.

Cas 15. Liquidació d'una acumulació de donacions

Plantejament

El pare, Ramon, dóna al seu fill, Josep, un immoble, per valor de 500.000 euros. Fa dos anys, en Josep va rebre del seu pare una donació de 300.000 euros. La donació es fa en escriptura pública.

El donatari, Josep, ha d'omplir l'apartat Base imposable teòrica del model 651, de la forma següent:

| Base imposable real | | |
|---------------------------------------|-----------|------------------|
| Béns immobles urbans | 1 | 500.000,00 |
| Valor total dels béns i drets | 5 | 500.000,00 |
| Base imposable real | 7 | 500.000,00 |
| Base imposable teòrica | | |
| Donacions acumulables | 10 | 300.000,00 |
| Base imposable teòrica | 12 | 800.000,00 |
| Quota tributària. Tipus mitjà efectiu | | |
| Base liquidable teòrica | 16 | 800.000,00 |
| Fins a 600.000,00 | 601 | 38.000,00 |
| Rest a 200.000,00 al 9% | 602 | 18.000,00 |
| Total | 603 | 56.000,00 |
| Coefficient multiplicador | 604 | 1,00 |
| Quota | 605 | 56.000,00 |
| Tipus mitjà efectiu | 20 | 7,00 |
| Base liquidable real | 15 | 500.000,00 |
| Quota tributària ajustada | 21 | 35.000,00 |
| Total a ingressar | 28 | 35.000,00 |

B.5. Base liquidable

En les donacions i en altres negocis jurídics gratuïts entre vius, la base liquidable es correspon amb la base imposable, excepte que resulti aplicable alguna o algunes de les reduccions establertes legalment.

B.5.1. Reducció per donació d'un negoci empresarial o professional

Es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor net de la totalitat dels elements patrimonials afectes a una activitat empresarial o professional de la persona que fa la donació sempre que les adquisicions corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau del causant, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat.

També poden gaudir de la reducció les persones que, sense tenir la relació de parentiu que s'hi especifica, té una vinculació laboral o de prestació de serveis amb l'empresa o negoci amb una antiguitat mínima de deu anys, i alhora amb tasques de responsabilitat en la gestió o direcció amb una antiguitat mínima de cinc anys.

Requisits

Per poder gaudir d'aquesta reducció, cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que l'activitat sigui exercida pel donant de manera habitual, personal i directa. S'entén que el donant ha exercit l'activitat de manera habitual si ho ha fet amb vocació de perdurabilitat i continuïtat personal en el temps. S'entén que l'ha exercit de manera personal si l'ha desenvolupada per si mateix. I s'entén que l'ha exercit de manera directa si ell mateix n'ha exercit el control sense intermediari i ha tingut al seu càrrec les funcions i les facultats de gestió i organització de l'activitat.

b) Que el donant hagi complert seixanta-cinc anys, o cessi anticipadament una activitat agrària, en els termes que estableix el Reglament (CE) 1257/1999 del Consell, o es trobi en situació d'incapacitat permanent absoluta o de gran invalidesa.

c) Que els rendiments derivats de l'exercici de l'activitat empresarial o professional els elements patrimonials afectes a la qual són objecte de donació constitueixin almenys el 50% de la totalitat dels rendiments del treball personal, del capital mobiliari i immobiliari i de les activitats econòmiques als efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques del donant. A aquests efectes, no s'han de computar com a rendiments del treball personal les remuneracions per la participació del donant en les entitats que són objecte de la reducció per la donació de participació en entitats, ni tampoc no s'han de computar com a rendiments d'activitats empresarials o professionals del donant, sempre que la suma de la totalitat dels rendiments d'activitats econòmiques constitueixi almenys el 50% de la totalitat dels rendiments del treball personal, del capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques, ni tampoc els rendiments derivats de la participació del donant en les entitats que són objecte de la reducció per la donació de participacions en entitats.

d) Que en la data de la donació el donant cessi l'activitat empresarial o professional i deixi de percebre'n rendiments.

Concepte d'activitat empresarial o professional

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta reducció, té la consideració d'activitat empresarial o professional l'activitat que, per mitjà del treball personal o de la participació en el capital, o de tots dos factors conjuntament, suposa l'ordenació, per compte propi, de mitjans de producció o de recursos humans, o d'uns i altres alhora, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns i de serveis.

En particular, tenen aquesta consideració les activitats extractives, de fabricació, de comerç o de prestació de serveis, incloses les d'artesanía, agrícoles, forestals, ramaderes, pesqueres, de construcció o mineres, i l'exercici de professions liberals, artístiques i esportives.

Per acreditar l'existència d'una activitat empresarial o professional, cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que la persona transmissent estigui donada d'alta en el cens tributari o impost d'activitats econòmiques (IAE) en l'epígraf corresponent a l'activitat que desenvolupa.

b) Que en la declaració de l'impost sobre la renda de les persona transmissent figurin com a tals els rendiments derivats de l'exercici de dita activitat.

L'existència de l'activitat empresarial o professional es pot acreditar per qualsevol altre mitjà admès en dret.

D'altra banda, s'entén que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat empresarial quan per a l'ordenació de l'activitat es té empleada com a mínim una persona amb contracte laboral i a jornada completa.

Béns afectes

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta reducció, tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica, ja siguin de titularitat exclusiva del titular de l'activitat, com de titularitat compartida amb el cònjuge:

a) Els béns immobles en què es duu a terme l'activitat.

b) Els béns destinats a l'oferta de serveis econòmics i socioculturals per al personal al servei de l'activitat, exceptuant-ne els béns destinats a l'esbarjo o el lleure o, en general, els béns d'ús particular del titular de l'activitat econòmica.

c) Els altres elements patrimonials que siguin necessaris per a obtenir els rendiments de l'activitat.

En cap cas es consideren béns afectes a l'activitat:

a) Els destinats exclusivament a l'ús personal de la persona transmissent o del seu cònjuge, descendents o col·laterals fins al tercer grau o els que estiguin cedits, per preu inferior al mercat, a persones o entitats vinculades, d'acord amb el que preveu la Llei de l'impost sobre societats.

b) Els que s'utilitzin simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a aquestes últimes sigui accessòria i notòriament irrellevant, és a dir, que s'utilitzin per a l'exercici de l'activitat econòmica i es destinin a l'ús personal de la persona contribuent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompi l'exercici de l'activitat.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, ciclomotors, motocicletes, aeronaus o embarcacions esportives o d'esbarjo, llevat dels supòsits següents:

- Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.
- Els destinats a la prestació de serveis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.
- Els destinats a la prestació de serveis d'ensenyament de conductors o pilots mitjançant contraprestació.
- Els destinats als desplaçaments professionals dels representants o agents comercials.
- Els destinats a ser objecte de cessió d'ús amb habitualitat i onerositat.

A aquests efectes, es consideren automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes els definits com a tals en l'annex del Text articulat de la Llei sobre trànsit, circulació de vehicles de motor i de seguretat viària, aprovat pel Reial decret legislatiu 339/1990, de 2 de març, així com els definits com a vehicles mixtos al mateix annex i, en tot cas, els denominats vehicles tot terreny o tipus "jeep".

c) Els que són de la titularitat de la persona difunta, i no figurin en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica que estigui obligat a portar, llevat prova en contrari.

d) Els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers i els destinats a l'ús particular de la persona titular de l'activitat, com els d'esplai i esbarjo.

Quan es tracti d'elements patrimonials que serveixin només parcialment a l'objecte de l'activitat, l'afectació s'entén limitada a la part d'aquests que realment s'utilitzi en l'activitat de què es tracti. En aquest sentit, només es consideren afectades les parts dels elements patrimonials que siguin susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta. En cap cas són susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment de l'exercici de l'activitat empresarial o professional durant els cinc anys següents a la donació, o al negoci jurídic equiparable, llevat que el donatari mori dins aquest termini, i també al manteniment en el patrimoni del donatari, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, dels elements que han estat objecte de la donació, o dels elements subrogats, i de llur afectació a l'activitat.

L'import de la reducció per activitat empresarial o professional s'ha de fer constar en el model 651, apartat "Reducció per activitat empresarial o professional".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 101 (i 201 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

B.5.2. Reduccions per donació de participacions en entitats

1. Cas general

En les adquisicions que corresponguin al cònjuge, a la parella estable, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau de la persona difunta que causa la successió, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor de les participacions en entitats, amb cotització o sense cotització en mercats organitzats, per la part que correspongui per raó de la proporció existent entre els actius

necessaris per a l'exercici de l'activitat empresarial o professional, minorats en l'import dels deutes que en deriven, i el valor del patrimoni net de cada entitat.

Aquestes mateixes regles s'apliquen en la valoració de participacions en entitats participades per determinar el valor de les participacions de l'entitat tenidora.

En el cas d'adquisició de participacions en societats laborals, la reducció és del 97%.

Aquesta reducció en cap cas s'aplica a les participacions en institucions d'inversió col·lectiva.

Requisits

Per poder gaudir d'aquestes reduccions, cal que es compleixin els requisits següents:

- a) Que el donant hagi complert seixanta-cinc anys, o es trobi en situació d'incapacitat permanent absoluta o de gran invalidesa.
- b) Que l'entitat no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari.
- c) Que la participació del donant en el capital de l'entitat en constitueixi almenys el 5%, computat individualment, o el 20%, computat conjuntament amb el cònjuge, la parella estable, els descendents, els ascendents o els col·laterals fins al tercer grau del donant, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat. Si la participació en l'entitat era conjunta amb alguna o algunes de les persones d'aquest grup de parentiu, almenys una d'elles ha de complir els requisits relatius a les funcions de direcció i a les remuneracions que en deriven.
- d) Que el donant hagi exercit efectivament funcions de direcció en l'entitat i hagi percebut per aquesta tasca una remuneració que constitueixi almenys el 50% de la totalitat dels rendiments d'activitats econòmiques i de treball personal computables conforme el que indica la llei.
- e) Que el donant, en la data de la donació, si exerceix funcions de direcció en l'entitat, deixi d'exercir-les i deixi de percebre les remuneracions corresponents.

Es consideren funcions de direcció, que s'han d'acreditar fefaentment mitjançant el corresponent contracte o nomenament, els càrrecs de: president o presidenta, director o directora general, gerent, administrador o administradora, directors o directores de departament, consellers o conselleres i membres del consell d'administració o òrgan d'administració equivalent, sempre que l'acompliment de qualsevol d'aquests càrrecs impliqui una efectiva intervenció en les decisions de l'empresa.

La mera pertinença al consell d'administració, és a dir, el simple nomenament com a conseller o consellera de l'entitat no acredita l'exercici de funcions de direcció. Si l'ésser membre del consell d'administració només implica la seva intervenció quan aquest consell assumeix les funcions que segons la normativa mercantil no són delegables, com l'aprovació dels comptes o la modificació dels estatuts socials, però no s'intervé en la presa de decisions esmentada, no es pot considerar que compleixi el requisit d'exercici de funcions de direcció.

Quant a la percepció de remuneració per l'exercici d'aquestes funcions de direcció, cal que en el nomenament del càrrec o contracte consti expressament que se satisfan per aquest concepte.

Als efectes del còmput de les remuneracions per l'exercici de funcions de direcció es tindrà en compte l'últim període impositiu. A aquests mateixos efectes, no s'han de computar entre els rendiments d'activitats econòmiques i de treball personal els rendiments de les activitats econòmiques a les que resulta aplica la reducció per l'adquisició de béns i drets afectes a una activitat econòmica. Si la persona difunta que ha causat la successió era titular de participacions en diverses entitats i hi desenvolupava tasques directives retributives, i sempre que es compleixin els requisits d'activitat econòmica i de participació en l'entitat abans esmentats, en el càlcul del percentatge que representa la remuneració per les funcions exercides en cada entitat respecte a la totalitat dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques no s'han de computar els rendiments derivats de l'exercici de les funcions de direcció en les altres entitats.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment en el patrimoni del donatari, durant els cinc anys següents a la donació, o al negoci jurídic equiparable, i llevat que el donatari mori dins aquest termini, dels elements que han estat objecte de la donació, i també al compliment, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, dels requisits que estableixen per a l'entitat participada i per al donant les lletres b, c i d.

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

2. Cas d'adquisició per part de persones amb vincles laborals o professionals

També es poden aplicar en la base imposable la reducció del 95% del valor de les participacions adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic gratuït equiparable entre vius a favor de persones que, sense tenir la relació de parentiu abans citada, si es compleixen els requisits enumerats en els paràgrafs anteriors, i també els dos següents:

- a) Que el donatari tingui una vinculació laboral o de prestació de serveis amb l'entitat les participacions de la qual són objecte d'adquisició gratuïta, amb una antiguitat mínima de deu anys, i que hi hagi exercit funcions de direcció com a mínim els cinc anys anteriors a aquesta data.
- b) Que la participació del donatari en el capital de l'entitat resultant de la donació sigui de més del 50%.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat als requisits següents:

- a) El donatari ha de mantenir en el seu patrimoni, durant els cinc anys següents a la donació, o al negoci jurídic equiparable, i llevat que mori dins aquest termini, els elements que han estat objecte de la donació, i ha de continuar exercint en l'entitat, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, funcions de direcció.
- b) L'entitat no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari.

L'import de la reducció per donació de participacions en entitats s'ha de fer constar en el model 651, apartat "Reducció per la participació en entitats".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 102 (i 202 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

B.5.3. Reducció per la donació de diners per constituir o adquirir un negoci professional o una empresa o per adquirir participacions en entitats

En les donacions de diners a favor de descendents per constituir o adquirir un negoci professional o una empresa o per a adquirir participacions en entitats, sempre que l'empresa, el negoci o l'entitat tinguin el domicili social i fiscal a Catalunya, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% de l'import donat, amb una reducció màxima de 125.000 euros, límit que es fixa en 250.000 euros per als donataris que tinguin un grau de discapacitat igual o superior al 33%.

Aquests imports màxims s'apliquen tant en el cas d'una única donació de diners com en el cas de donacions successives o simultànies, que a aquest efecte són acumulables, tant si provenen del mateix ascendent com si provenen de diferents ascendents. En el cas de donacions successives, només es pot aplicar la reducció, amb els límits esmentats, a les que s'han fet dins els sis mesos

anteriors a la constitució o l'adquisició de l'empresa o el negoci o a l'adquisició de les participacions.

Requisits

Per poder gaudir d'aquesta reducció, cal que es compleixin els requisits següents:

a) La donació s'ha de formalitzar en escriptura pública, atorgada en el termini d'un mes a comptar de la data de lliurament dels diners. S'ha de fer constar de manera expressa en l'escriptura que el donatari destina els diners donats exclusivament a la constitució o l'adquisició de la seva primera empresa o del seu primer negoci professional o a l'adquisició de les seves primeres participacions en entitats que compleixin la resta de requisits.

b) El donatari no pot tenir més de quaranta anys en la data de formalització de la donació.

c) La constitució o l'adquisició de l'empresa o el negoci professional o l'adquisició de les participacions s'ha de produir en el termini de sis mesos a comptar de la data de formalització de la donació.

d) El patrimoni net del donatari en la data de formalització de la donació no pot ésser superior a 300.000 euros.

e) L'empresa, el negoci o l'entitat no poden tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari.

f) En el cas d'adquisició d'una empresa o un negoci o l'adquisició de participacions en entitats, no hi pot haver cap vinculació entre l'empresa, el negoci o l'entitat i el donatari, en els termes que estableix l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, del 5 de març.

g) En el cas d'adquisició d'una empresa o un negoci, l'import del volum de negoci net del darrer exercici tancat abans de la data d'adquisició no pot superar els límits següents:

- Tres milions d'euros, en el cas d'adquisició d'una empresa.

- Un milió d'euros, en el cas d'adquisició d'un negoci professional.

h) En el cas d'adquisició de participacions en una entitat, exceptuant-ne les empreses d'economia social, les cooperatives de treball associat i les societats laborals, a més dels límits de l'import del volum de negoci net que estableix la lletra g, cal complir els requisits següents:

- Les participacions adquirides pel donatari han de constituir almenys el 50% del capital social de l'entitat.

- El donatari ha d'exercir efectivament funcions de direcció en l'entitat.

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al fet que el donatari continuï exercint funcions de direcció en l'entitat durant els cinc anys següents a la donació, o al negoci jurídic equiparable, llevat que el donatari mori dins aquest termini, i també al manteniment en el patrimoni del donatari, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, dels béns resultants de la donació, o de béns subrogats de valor equivalent.

L'import de la reducció per la donació de diners per a constituir o adquirir una empresa individual o un negoci professional o per a adquirir participacions en entitats s'ha de fer constar en el model 651, apartat "Altres reduccions".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 105 (i 205 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar

com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

B.5.4. Reducció per la donació de béns del patrimoni cultural

En les donacions o qualsevol altre negoci jurídic gratuït equiparable entre vius a favor del cònjuge o dels descendents, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor dels béns culturals d'interès nacional i dels béns mobles catalogats que hagin estat qualificats i inscrits d'acord amb la Llei 9/1993, del 30 de setembre, del patrimoni cultural català, una reducció del 95% del valor dels béns integrants del patrimoni històric o cultural d'altres comunitats autònomes que hagin estat qualificats i inscrits d'acord amb la normativa específica corresponent i una reducció del 95% del valor dels béns a què es refereixen els apartats 1 i 3 de l'article 4 de la Llei de l'Estat 19/1991, del 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni (béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol i determinats objectes d'art i antiguitats).

Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment dels béns objecte de la donació en el patrimoni del donatari durant els cinc anys següents a la donació, o al negoci jurídic equiparable, llevat que dins aquest termini mori el donatari o els béns siguin adquirits a títol gratuït per la Generalitat o per un ens local territorial de Catalunya.

L'import de la reducció per la donació de béns del patrimoni cultural s'ha de fer constar en el model 651, apartat "Reducció per béns d'interès cultural".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 103 (i 203 si es tracta de nua propietat).

En cas d'incompliment caldrà liquidar, dins del termini voluntari de presentació de l'autoliquidació corresponent als actes de transmissió entre vius, la part de l'impost que havia deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, juntament amb els interessos de demora que s'hagin meritat.

B.5.5. Reducció per la donació d'un habitatge que ha de constituir el primer habitatge habitual o per la donació de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual

En les donacions a descendents d'un habitatge que ha de constituir llur primer habitatge habitual o de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual, es pot aplicar una reducció del 95% del valor de l'habitatge o l'import donats, amb una reducció màxima de 60.000 euros, límit que es fixa en 120.000 euros per als donataris que tinguin un grau de discapacitat igual o superior al 65%.

Aquests imports màxims s'apliquen tant en el cas d'una única donació com en el cas de donacions successives o simultànies, que a aquest efecte són acumulables, tant si són exclusivament dineràries com si combinen donació d'habitatge i donació de diners, i tant si provenen del mateix ascendent com si provenen de diferents ascendents. En les donacions de diners, la reducció només es pot aplicar, amb els límits esmentats, a les que s'han fet dins els tres mesos anteriors a l'adquisició de l'habitatge.

Requisits

Per poder gaudir d'aquesta reducció, cal que es compleixin els requisits següents:

a) La donació s'ha de formalitzar en escriptura pública, en la qual s'ha de fer constar de manera expressa que els diners es donen perquè es destinin a l'adquisició del primer habitatge habitual del donatari o que l'habitatge es dona perquè esdevingui habitatge habitual del donatari. En el cas de donació dinerària, l'escriptura pública s'ha d'atorgar en el termini d'un mes a comptar des del lliurament dels diners.

b) El donatari no pot tenir més de trenta-sis anys, llevat que tingui un grau de discapacitat igual o superior al 65%.

c) La base imposable total de la darrera declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques presentada pel donatari no pot ésser superior, restant-ne els mínims personal i familiar, a 36.000 euros.

d) En el cas de donacions de diners, el donatari ha d'adquirir l'habitatge en el termini de tres mesos a comptar de la data de la donació o, si n'hi ha de successives, a comptar des de la data de la primera donació.

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta reducció:

a) Es considera habitatge habitual l'habitatge que compleix els requisits i s'ajusta a la definició que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, sens perjudici que es puguin considerar com a l'habitatge habitual, conjuntament amb aquest habitatge, un traster i fins a dues places d'aparcament, malgrat que no hagin estat adquirits simultàniament en unitat d'acte, si estan situats en el mateix edifici o complex urbanístic i si en el moment de la transmissió es troben a disposició dels donants, sense haver estat cedits a terceres persones.

b) Es considera adquisició del primer habitatge habitual l'adquisició en plena propietat de la totalitat de l'habitatge o, en el cas de cònjuges o futurs contraents, d'una part indivisa de l'habitatge.

L'import de la reducció per la donació d'un habitatge que ha de constituir el primer habitatge habitual o per la donació de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual s'ha de fer constar en el model 651, apartat "Altres reduccions".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 105 (i 205 si es tracta de nua propietat).

B.5.6. Reducció per aportacions a patrimonis protegits de discapacitats

En la part de les aportacions a patrimonis protegits de discapacitats que, en tant que excedeixi l'import màxim fixat per llei per a tenir la consideració de rendiments del treball del discapacitat, quedi gravada per l'impost sobre successions i donacions com a transmissió lucrativa entre vius, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 90% de l'import excedent, sempre que les aportacions compleixin els requisits i les formalitats que determina la Llei de l'Estat 41/2003, del 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

La mateixa reducció és aplicable, en els termes establerts en el paràgraf anterior, en el cas que les aportacions es facin a favor de patrimonis protegits constituïts a l'empara de la Llei 25/2010, del 29 de juliol, del llibre segon del Codi civil de Catalunya, relatiu a la persona i la família.

L'import de la reducció per aportacions a patrimonis protegits de discapacitats s'ha de fer constar en el model 651, apartat "Altres reduccions".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 105 (i 205 si es tracta de nua propietat).

B.5.7. Exempcions i reduccions per l'adquisició d'una explotació agrària

La Llei de l'Estat 19/1995, del 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries contempla un conjunt de supòsits de reducció en la base imposable per l'adquisició d'explotacions agràries i finques rústiques que tinguin la consideració legal d'ésser explotacions agràries prioritàries.

B.5.7.1. Supòsits d'exempció total de l'impost

- La transmissió o adquisició de terrenys per completar sota una sola llinda la superfície suficient per constituir una explotació prioritària, sempre que en el document públic d'adquisició es faci constar la indivisibilitat de la finca resultant durant el termini de cinc anys, llevat supòsits de força major.

- La transmissió o adquisició del ple domini o de l'usdefruit vitalici d'una explotació agrària o de part de la mateixa o d'una finca rústica, en favor d'un agricultor jove o un assalariat agrari per a la seva primera instal·lació en una explotació prioritària.

B.5.7.2. Supòsits de reducció aplicable a la base imposable

a) Transmissió de l'explotació

La transmissió o adquisició del ple domini o de l'usdefruit vitalici d'una explotació agrària en la seva integritat, en favor o pel titular d'una altra explotació que sigui prioritària o que abasti aquesta consideració com a conseqüència de l'adquisició gaudeix d'una **reducció del 90 per 100** de la base imposable de l'impost sempre que, com a conseqüència de dita transmissió, no s'alteri la condició de prioritària de l'explotació de l'adquirent.

La reducció **s'eleva al 100 per 100** en cas de continuació de l'explotació pel cònjuge supervivent, i també si l'adquirent és un agricultor jove o un assalariat agrari, si l'adquisició es fa durant els cinc anys següents a la seva primera instal·lació.

Per poder aplicar dita reducció, la transmissió de l'explotació s'ha de fer en escriptura pública, on s'ha de fer constar que si les finques adquirides fossin alienades, arrendades, o cedides durant el termini dels cinc anys següents, s'haurà de justificar prèviament el pagament de l'impost corresponent, o de la part del mateix, que s'hagués deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada i els interessos de demora, excepció feta dels supòsits de força major.

b) Explotació sota una sola llinda

Quan la transmissió o adquisició dels terrenys es realitzin pels titulars d'explotacions agràries amb la pretensió de completar sota una llinda almenys el 50 per 100 de la superfície d'una explotació la renda unitària de treball de la qual estigui dins els límits establerts en la Llei 19/1995, a efectes de la concessió de beneficis fiscals per a explotacions prioritàries, s'aplica una **reducció del 50 per 100** en la base imposable de l'impost, sempre que en el document públic d'adquisició es faci constar la indivisibilitat de la finca resultant durant el termini de cinc anys, llevat supòsits de força major.

c) Transmissió parcial d'explotacions i de finques rústiques

En la transmissió o adquisició del ple domini o de l'usdefruit vitalici d'una finca rústica o de part d'una explotació agrària, en favor d'un titular d'explotació prioritària que no perdi o que abasti aquesta condició com a conseqüència de l'adquisició, s'aplica una **reducció del 75 per 100** en la base imposable de l'impost.

La reducció **s'eleva al 85 per 100** si l'adquirent és un agricultor jove o un assalariat agrari i l'adquisició es fa durant els cinc anys següents a la seva primera instal·lació.

Per poder gaudir d'aquesta reducció, cal realitzar la transmissió en escriptura pública, on s'ha de fer constar que, si les finques adquirides fossin alienades, arrendades, o cedides durant el termini dels cinc anys següents, s'haurà de justificar prèviament el pagament de l'impost corresponent, o de la part del mateix, que s'hagués deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada i els interessos de demora, excepció feta dels supòsits de força major.

B.5.7.3. Incompatibilitat entre beneficis fiscals

La Llei 19/2010 estableix que en cap cas no es pot aplicar sobre un mateix bé, o sobre la mateixa porció d'un bé, més d'una de les reduccions que s'estableixen en aquesta Llei, ni es poden afegir a la reducció que s'apliqui altres beneficis fiscals que hagin establert la normativa catalana o la normativa estatal precisament en consideració a la naturalesa del bé bonificat.

L'import de les reduccions per l'adquisició de béns de la persona difunta utilitzats en l'explotació agrària de l'hereu o legatari s'ha de fer constar en el model 651, apartat "Reducció per explotacions agràries".

Cada persona beneficiària ha d'incloure l'import que li correspon de la reducció, a l'apartat Base imposable, casella 104 (i 204 si es tracta de nua propietat).

B.6. Deute tributari

B.6.1. Tarifa general

En general, la quota íntegra de l'impost sobre successions i donacions en les adquisicions lucratives per causa de mort s'obté d'aplicar a la base liquidable l'escala següent:

| Base liquidable fins a (euros) | Quota íntegra (euros) | Resta base liquidable (fins a euros) | Tipus (%) |
|--------------------------------|-----------------------|--------------------------------------|-----------|
| 0,00 | 0,00 | 50.000,00 | 7 |
| 50.000,00 | 3.500,00 | 150.000,00 | 11 |
| 150.000,00 | 14.500,00 | 400.000,00 | 17 |
| 400.000,00 | 57.000,00 | 800.000,00 | 24 |
| 800.000,00 | 153.000,00 | En endavant | 32 |

B.6.2. Tarifa reduïda

En particular, en les transmissions lucratives entre vius a favor de contribuents del grups I i II s'obté de resultes d'aplicar a la base liquidable l'escala següent:

| Base liquidable fins a (euros) | Quota íntegra (euros) | Resta base liquidable (fins a euros) | Tipus (%) |
|--------------------------------|-----------------------|--------------------------------------|-----------|
| 0,00 | 0,00 | 200.000,00 | 5 |
| 200.000,00 | 10.000,00 | 600.000,00 | 7 |
| 600.000,00 | 38.000,00 | En endavant | 9 |

Per poder aplicar aquesta tarifa, la donació entre vius, o el negoci jurídic equiparable, s'ha d'haver formalitzat en escriptura pública. Si l'escriptura no és requisit de validesa, cal que l'atorgament o atorgaments l'elevin a públic:

- En el cas de la donació, en el termini d'un mes a comptar de la data de lliurament del bé.
- En el cas del negoci jurídic equiparable, en el termini d'un mes a comptar de la celebració del negoci.

La quota íntegra es fa constar a la casella 17 del model 651.

B.6.3. Quota tributària

La quota tributària de l'impost sobre successions i donacions s'obté de resultes d'aplicar a la quota íntegra el coeficient multiplicador que correspongui, d'entre els que s'indiquen a continuació, en funció del grup a què pertanyi el contribuent (sobre aquests grups vegeu apartat A.5.1. d'aquesta guia), per raó del seu grau de parentiu amb el transmissor:

| Grau de parentiu | | |
|------------------|----------|---------|
| Grups I i II | Grup III | Grup IV |
| 1 | 1,5882 | 2 |

La quota tributària es fa constar a la casella 18 del model 651.

B.7. Competència

B.7.1. Persones contribuents residents a l'Estat espanyol

Segons el tipus de bé donat, per tal de determinar l'administració tributària de la comunitat autònoma encarregada de gestionar l'impost s'apliquen les regles següents:

1. Donació de béns immobles: l'administració tributària de la comunitat autònoma on es troben els immobles. Si el bé immoble es troba fora de l'Estat espanyol, és competent l'Administració tributària de l'Estat.
2. Donació de la resta de béns i drets: l'administració tributària de la comunitat autònoma on la persona donatària té la residència habitual a la data de meritació, tot i que s'ha d'aplicar la normativa de la comunitat autònoma en la qual la persona que rep la donació ha tingut la residència habitual durant més temps dins els cinc anys anteriors, comptats de data a data, que finalitzin el dia anterior al de la defunció.

Si en un sol document es donen diversos béns i la competència d'aquests béns correspon a diverses comunitats autònomes, per una mateixa persona donant a favor d'una mateixa persona donatària, cada comunitat grava el valor dels béns donats de la seva competència, però s'ha d'aplicar el tipus mitjà corresponent al valor de tots els béns donats.

Concepte de residència habitual

Es considera que la persona donatària té la residència habitual en la comunitat autònoma en què ha romàs durant el nombre més gran de dies de l'any anterior, comptat de data a data, que finalitzi el dia anterior al de la meritació de l'impost.

B.7.2. Persones contribuents no residents a l'Estat espanyol

En aquest cas, la gestió no es troba cedida a les comunitats autònomes i, per tant, la competència de gestió correspon a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

GLOSSARI

Abintestat. Sense haver fet testament.

Acceptació a benefici d'inventari. Acceptació d'herència en què la persona hereva només respon dels deutes de la persona causant i de les càrregues hereditàries amb l'actiu hereditari i no es produeix confusió entre el patrimoni personal de la persona hereva i el que s'ha heretat.

Acceptació d'herència. Declaració expressa de voluntat en virtut de la qual manifesta que vol esdevenir hereu o hereva i, en conseqüència, adquireix els béns i els drets que la componen i se subroga en les obligacions de la persona causant que no s'extingeixen per la mort.

Acta de declaració d'hereus abintestat. Document notarial pel qual s'estableix l'ordre successori d'una persona difunta que no ha deixat testament.

Acte d'última voluntat. Disposició que fa una persona dels seus béns per a després de la seva mort.

Acte de disposició. Acte jurídic mitjançant el qual se cedeix un dret, es transmet un bé o es grava un immoble.

Actiu hereditari (cabal hereditari/cabal relicte). Conjunt de béns i de drets de caràcter patrimonial d'una persona difunta, considerat com a objecte de la successió per causa de mort.

Adjudicació. Lliurament de béns o drets.

Adjudicació d'herència. Assignació a una persona de la part de l'herència que li correspon en la successió de la persona causant.

Adquisició d'herència. Acte jurídic pel qual la persona successora que ha acceptat una herència fa seus els béns que li són assignats i els incorpora al seu patrimoni.

Afinitat. Relació de parentiu que, a conseqüència del matrimoni, s'origina entre un cònjuge i parents o parentes per consanguinitat de l'altra persona.

Alienació. Acte pel qual una persona transmet a una altra el domini o qualsevol altre dret sobre una cosa.

Assegurança. Contracte pel qual una part garanteix a l'altra, en cas que es produeixi l'esdeveniment el risc del qual és objecte de cobertura, una indemnització, un capital, una renda o altres prestacions convingudes a canvi del pagament d'un preu.

Autoliquidació. Declaració tributària realitzada per la persona contribuent en què quantifica, i si escau, ingressa l'import del deute.

Causant. Persona física la mort de la qual obre la successió en tot el seu patrimoni i n'origina la transmissió dels béns.

Cens. Prestació periòdica dinerària anual, de caràcter perpetu o temporal, que es vincula a la propietat d'una finca, la qual respon directament i immediatament del pagament.

Cohereu o cohereva. Persona hereva juntament amb una altra o altres.

Col-lateralitat. Parentiu de consanguinitat que uneix els descendents d'un antecessor comú no relacionats entre ells per línia directa.

Comunitat proindivís. Comunitat per meitats o parts d'un mateix bé.

Comunitat hereditària. Concurrència simultània a la successió d'una pluralitat de persones hereves i que s'extingeix amb la partició d'herència.

Consanguinitat. Parentiu que uneix les persones que tenen un ascendent comú.

Declaració de mort. Resolució judicial per la qual es declara morta una persona absent durant un temps perllongat o desapareguda en circumstàncies de perill per a la seva vida.

Donació. Acte de liberalitat, entre vius, pel qual la persona donant disposa, a títol gratuït, d'una cosa o d'un dret a favor de la persona donatària, que l'adquireix quan l'accepta.

Donació onerosa. Donació en què la persona donant imposa a la persona donatària o a una tercera persona una càrrega inferior al valor que s'ha donat.

Donació per causa de mort. Donació que fa una persona, que no es farà efectiva fins després de la seva mort, que és revocable.

Donant. Persona que fa una donació.

Donatària. Persona que rep una donació.

Dret d'habitació. Dret real que té una persona d'ocupar la part de l'immoble que s'indica.

Dret d'ús. Dret real de posseir i utilitzar un bé aliè.

Entitat col·laboradora. Entitat de crèdit o estalvis autoritzada per col·laborar en el cobrament de les autoliquidacions tributàries.

Escriptura pública. Document en el qual es fa constar un acte o negoci jurídic atorgat davant notari.

Exempció. Alliberació legal de l'obligació de tributar.

Grau. Distància que, en el parentiu, separa les persones entre les quals s'estableix el còmput. En línia recta hi ha tants graus com generacions o persones, sense comptar la de l'extrem del qual es parteix. En línia col·lateral hi ha tants graus com persones hi ha entre ambdues línies, sense comptar la de l'extrem del qual es parteix.

Herència. Conjunt de drets, béns i obligacions de la persona causant que no s'extingeixen per la mort i que es transmeten a la persona hereva.

Herència jacent. Herència des del moment de la mort de la persona causant fins a la seva acceptació.

Hereva. Persona que succeeix la persona causant d'una successió amb caràcter universal.

Interès de demora. Quantitat que s'ha d'ingressar a causa de la realització d'un pagament fora de termini o de la presentació d'una autoliquidació o declaració de la qual resulti una quantitat que s'ha d'ingressar una vegada finalitzat el termini establert.

Judici d'abintestat. Procediment judicial l'objecte del qual és declarar persones hereves i distribuir els béns de la persona que ha mort sense atorgar testament o havent atorgat un testament nul o ineficaç.

Judici de testamentaria. Procediment judicial l'objecte del qual és la liquidació i la partició d'una herència entre els successors del causant.

Legatària. Persona a favor de la qual s'ha fet un llegat.

Legitimària. Persona que té dret a reclamar una part del valor dels béns de l'herència pel fet de ser descendent o pare o mare de la persona causant.

Liberalitat. Disposició de béns a favor d'algú sense cap contraprestació.

Línia. Sèrie de graus format cadascun per una generació, que determina la proximitat o l'allunyament en el parentiu.

Línia ascendent: Línia que va de fills a pares.

Línia col·lateral. Línia entre les persones amb un avantpassat comú que no descendeixen l'una de l'altra.

Línia descendent. Línia que va de pares a fills.

Llegat. Atribució pel testador de béns concrets.

Nua propietat. Dret sobre un bé que implica la titularitat del bé, sense el dret d'ús i gaudi (usdefruit).

Parentiu. Vincle existent entre parents, per consanguinitat, afinitat o adopció.

Partició d'herència. Acció de dividir una herència entre les persones hereves, que provoca l'extinció de la comunitat hereditària.

Passiu hereditari. Conjunt de deutes i de càrregues d'una persona difunta.

Pensió vitalícia. Dret de crèdit a percebre i obligació consegüent de pagar un pensió periòdica, durant el temps definit per la vida d'una persona o més d'una que visquin en el moment de la constitució.

Persona jurídica. Conjunt de persones o de béns reconegut com a subjecte de dret amb personalitat independent dels seus associats.

Prellegat. Llegat ordenat a favor de l'hereu.

Premoriència. Mort d'una persona abans que una altra o abans d'un terme o una circumstància fixats prèviament.

Propietat. Dret d'usar, gaudir i disposar d'una cosa o d'un dret de forma plena i exclusiva, sense més limitacions que les que estableixen les lleis.

Redempció. Forma d'extinció d'un dret real (per exemple un cens) en virtut de la qual el titular d'una càrrega l'elimina o l'extingeix voluntàriament pagant-ne el valor a la persona en favor de la qual està constituïda.

Rèdit. Interès que ret un capital.

Registre civil. Registre públic en què consten tots els fets relatius a l'estat civil de les persones.

Registre d'actes d'última voluntat. Registre públic en què s'inscriu l'atorgament de testament i d'altres actes d'última voluntat.

Registre de la propietat. Registre públic en què s'inscriuen les titularitats sobre els béns immobles i les càrregues que puguin afectar-los.

Representació. Legitimació que té una persona per actuar en nom i en interès d'una altra.

Repudiació d'herència. Acte jurídic pel qual es renuncia formalment a l'herència.

Subjecte passiu o persona contribuent. Persona física obligada a fer el pagament i/o presentació de l'impost.

Substitució vulgar. Disposició testamentària per la qual es designa una persona substituïda perquè rebí l'herència o el llegat en comptes de la persona hereva o la legatària que no vulgui o no pugui ser-ho.

Succeir. Ocupar la posició jurídica d'una persona en morir i subrogar-se en la titularitat de tots els seus béns, drets, obligacions o relacions jurídiques que no s'extingeixen per la mort.

Successió. Fenomen jurídic pel qual una persona, en morir, és substituïda per una altra en la titularitat de tots els seus béns, drets, obligacions o relacions jurídiques que no s'extingeixen per la mort.

Successió intestada. Successió regida per la llei a falta de successió contractual o testada.

Successió per caps. Successió per la qual cadascú hereta per la seva persona i no pas per cap representació d'una altra, i l'herència es divideix en tantes parts com individus hi són cridats.

Successió per estirps (successió per representació). Successió que es produeix quan una persona hereva premor la persona causant i, en conseqüència, succeeixen els seus fills i filles, que es reparteixen la part de l'herència que corresponia al seu pare o mare.

Successió testada. Successió regida pel testament de la persona causant.

Testament. Negoci jurídic formal, unilateral, personalíssim i revocable en virtut del qual la persona causant regula la seva successió i institueix persones hereves i altres disposicions per després de la seva mort.

Testament hològraf. Testament escrit per la mà d'una persona testadora major d'edat sense altres formalitats que la d'expressar el lloc, l'any, el mes i el dia de l'atorgament i d'autoritzar-lo amb la seva signatura, que ha de ser adverat i protocol·litzat després de la seva mort.

Títol lucratiu. Títol adquisitiu que prové d'un acte de liberalitat.

Títol successor. Títol en virtut del qual una persona adquireix béns en una herència.

Titularitat. Fet de pertànyer un bé o un dret a una persona determinada que n'és la titular.

Usdefruit. Dret d'ús i gaudi que té una persona sobre un bé propietat d'una altra, que consisteix a posseir el bé, usar-lo i percebre'n tots els fruits.

Usufructuària. Persona que té l'usdefruit d'una cosa.

Veïnatge civil. Condició de la persona amb nacionalitat espanyola que determina l'aplicació d'un o altre dels ordenaments civils subsistents a l'Estat espanyol.