

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA V2321-19

ORGANO SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

FECHA-SALIDA 09/09/2019

NORMATIVA Ley 29/1987 art. 28. RISD RD 1629/1991 art. 58

DESCRIPCION-HECHOS El consultante se plantea repudiar o renunciar de forma pura, simple y gratuita la herencia de su madre. Como consecuencia de esta repudiación o renuncia su hermana será la única beneficiaria de la herencia.

CUESTION-PLANTEADA Consecuencias tributarias de la repudiación o renuncia.

CONTESTACION-COMPLETA En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo informa lo siguiente:

En lo que se refiere al Derecho común, la regulación civil de la aceptación y repudiación de la herencia está contenida en los artículos 988 a 1.009 del Código Civil. El primero de estos artículos dispone que “La aceptación y repudiación de la herencia son actos enteramente voluntarios y libres”. De acuerdo con dicho precepto, la aceptación de la herencia constituye un derecho de los llamados a suceder al causante, que pueden ejercer –aceptación– o no ejercer –repudiación–, si bien mientras que la aceptación puede ser expresa o tácita, la repudiación debe ser necesariamente expresa. Además, la herencia aceptada puede ser renunciada por el aceptante, de forma gratuita o mediante precio. Por lo tanto, la Ley le concede el derecho no sólo a aceptar la herencia, sino también a repudiarla o a renunciarla.

Desde el punto de vista fiscal, la repudiación y la renuncia a la herencia se regulan en el artículo 28 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) (LISD), y en el artículo 58 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de noviembre), que lo desarrolla. El citado artículo 28 dispone lo siguiente:

- “1. En la repudiación o renuncia pura, simple y gratuita de la herencia o legado, los beneficiarios de la misma tributarán por la adquisición de la parte repudiada o renunciada aplicando siempre el coeficiente que corresponda a la cuantía de su patrimonio preexistente. En cuanto al parentesco con el causante, se tendrá en cuenta el del renunciante o el del que repudia cuando tenga señalado uno superior al que correspondería al beneficiario.
2. En los demás casos de renuncia en favor de persona determinada, se exigirá el impuesto al renunciante, sin perjuicio de lo que deba liquidarse, además, por la cesión o donación de la parte renunciada.
3. La repudiación o renuncia hecha después de prescrito el impuesto correspondiente a la herencia o legado se reputará a efectos fiscales como donación.”

De acuerdo con dicho precepto, la renuncia a la herencia es perfectamente lícita a efectos fiscales –como no podía ser de otra manera, dada la regulación civil de la institución–, aunque el tratamiento fiscal será diferente según sea la renuncia. Así, si la renuncia es pura, simple y gratuita, se equipara a la repudiación y sólo tributan los beneficiarios de la renuncia; es decir, se considera que el renunciante no ha llegado a aceptar la herencia. Por lo tanto, no es heredero ni legatario, ni, en consecuencia, sujeto pasivo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En los demás casos de renuncia, se considera que el renunciante sí acepta la herencia, a la que posteriormente renuncia. En estos supuestos, se producen dos hechos sujetos a tributación. En primer lugar, la transmisión hereditaria del causante al renunciante, que estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de adquisición por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio. En segundo lugar, la transmisión inter vivos del renunciante al beneficiario de dicha renuncia, que estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por el concepto de adquisición por donación o por cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos, si la renuncia es gratuita, o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, si la renuncia es onerosa.

En el planteamiento de la consulta el consultante manifiesta que está planteándose una repudiación o una renuncia pura, simple y gratuita. En tal caso, y siempre que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no esté prescrito, circunstancia que parece que no es el caso por el planteamiento de la consulta realizada, la hermana del consultante adquirirá directamente del causante los bienes que compongan la masa hereditaria.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

