

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0781-18
ORGANO	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
FECHA-SALIDA	21/03/2018
NORMATIVA	Ley 29/1987 art. 3 y 24
DESCRIPCION-HECHOS	<p>Los consultantes son una madre y sus dos hijos. La madre tiene la vecindad civil catalana y está planificando su sucesión. A tal efecto, los consultantes proyectan la posibilidad de suscribir un pacto sucesorio, atendiendo a una figura jurídica prevista en el ordenamiento civil catalán, que es de aplicación a aquélla por su vecindad civil. Así, el eventual pacto sucesorio a suscribir tendría como principal objeto la transmisión de la mayor parte del patrimonio de la madre, si bien se reservaría el derecho de usufructo sobre algunos inmuebles y el efectivo metálico. Las características del pacto sucesorio serían las siguientes:</p> <p>" El pacto sucesorio sería suscrito por la madre y sus dos hijos.</p> <p>" El pacto sucesorio contemplaría un heredamiento cumulativo, en los términos del artículo 431-19.2 de la Ley 10/2008, de 10 de julio, del Libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones.</p> <p>" Así, la heredante conferiría la condición de herederos a sus dos hijos.</p> <p>" Asimismo, la heredante (madre) atribuiría a los herederos la mayor parte de su patrimonio, si bien se excluiría de dicha entrega presente el usufructo de algunos inmuebles y el efectivo metálico (depósitos bancarios e inversiones financieras).</p> <p>" La heredante (madre) sometería, en los términos previstos en el artículo 431-6 de la precitada Ley 10/2008, a sus hijos a la obligación de efectuar el cuidado y atención de la madre.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Si los acuerdos recogidos en el futuro pacto sucesorio proyectados tendrían la consideración de transmisiones lucrativas "por causa de muerte" y, por tanto, sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en sede los adquirentes (hijos), produciéndose el devengo al tiempo de la suscripción de dicho pacto (con entrega de presente de bienes) al no mediar causa suspensiva alguna.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:</p> <p>Los artículos 431-6 y 419-2 de la Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones (BOE de 7 de agosto de 2008), a los que se refieren los consultantes disponen lo siguiente:</p> <p>«Artículo 431-6. Cargas y finalidad del pacto sucesorio.</p> <p>1. En pacto sucesorio, pueden imponerse cargas a los favorecidos, que deben figurar en el mismo expresamente. Si procede, también debe hacerse constar, si tiene carácter determinante, la finalidad que pretende alcanzarse con el otorgamiento del pacto y las obligaciones que las partes asumen a tal efecto.</p> <p>2. Las cargas pueden consistir, entre otras, en el cuidado y atención de alguno de los otorgantes o de terceros, y la finalidad, también entre otras, en el mantenimiento y continuidad de una empresa familiar o en la transmisión indivisa de un establecimiento profesional».</p> <p>«Artículo 431-19. Heredamiento simple y cumulativo.</p>

1. El heredamiento es simple si solo atribuye a la persona instituida la calidad de heredera del heredante y no pierde este carácter aunque el heredante también haga donación de presente de bienes concretos a la persona instituida.

2. El heredamiento es cumulativo si, además de conferir la calidad de heredero del heredante, atribuye a la persona instituida todos los bienes presentes del heredante y no pierde este carácter aunque el heredante excluya bienes concretos de la atribución de presente.

3. El heredamiento cumulativo no se presume nunca y debe pactarse de forma expresa».

En cuanto a la normativa fiscal, el artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987) – en adelante, LISD– define el hecho imponible del impuesto en los siguientes términos:

«Artículo 3.º Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible:

a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “intervivos”.

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

2. Los incrementos de patrimonio a que se refiere el número anterior, obtenidos por personas jurídicas, no están sujetos a este impuesto y se someterán al Impuesto sobre Sociedades».

El devengo del impuesto en las adquisiciones por causa de muerte se encuentra regulado en el artículo 24.1 de la LISD del siguiente modo:

«Artículo 24. Devengo.

1. En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil. No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo.

[...]

3. Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan».

Por su parte, el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de noviembre de 1991) desarrolla el hecho imponible de las adquisiciones por causa de muerte en su artículo 11, que dispone lo siguiente:

«Artículo 11. Títulos sucesorios.

Entre otros, son títulos sucesorios a los efectos de este impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes:

[...].

b) Los contratos o pactos sucesorios.

[...]».

Conforme a los preceptos transcritos, el heredamiento cumulativo que proyectan suscribir los consultantes constituye un pacto sucesorio del Derecho civil de Cataluña y, como tal, a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, tiene la consideración de adquisición lucrativa por causa de muerte, debiendo tributar por el concepto de «adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier

otro título sucesorio» regulado como hecho imponible del impuesto en el artículo 3.1.a) de la LISD.

En cuanto al devengo del impuesto, se producirá el día de la firma del pacto sucesorio por todos aquellos bienes y derechos que los hijos de la madre "heredante" adquieran en esa fecha.

CONCLUSIÓN:

Única: El heredamiento cumulativo regulado en el artículo 431-19.2 de la Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones (BOE de 7 de agosto de 2008) constituye un pacto sucesorio del Derecho civil de Cataluña y, como tal, a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, tiene la consideración de adquisición lucrativa por causa de muerte, debiendo tributar por el concepto de «adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio» regulado como hecho imponible del impuesto en el artículo 3.1.a) de la LISD.

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.