

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3471-19
ORGANO	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
FECHA-SALIDA	18/12/2019
NORMATIVA	Ley 29/1987 arts. 3-1-a), 9-a), 12
DESCRIPCION-HECHOS	La hermana del consultante pretende otorgar testamento en el que se establece, a favor del consultante, un legado en pleno dominio de una vivienda con la carga modal consistente en que si la vivienda se vende, el importe de la venta será repartido por iguales quintas partes entre cinco herederos (el consultante y cuatro hermanos más).
CUESTION-PLANTEADA	Tributación del legado con carga modal .
CONTESTACION-COMPLETA	<p>En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:</p> <p>El legado con carga modal es una modalidad del legado , regulado en los artículos 797 y 798 del Código Civil, por el cual el testador impone una carga u obligación al legatario.</p> <p>«Artículo 797.</p> <p>La expresión del objeto de la institución o legado , o la aplicación que haya de darse a lo dejado por el testador, o la carga que el mismo impusiere, no se entenderán como condición, a no parecer que ésta era su voluntad.</p> <p>Lo dejado de esta manera puede pedirse desde luego, y es transmisible a los herederos que afiancen el cumplimiento de lo mandado por el testador, y la devolución de lo percibido con sus frutos e intereses, si faltaren a esta obligación.».</p> <p>«Artículo 798.</p> <p>Cuando, sin culpa o hecho propio del heredero o legatario, no pueda tener efecto la institución o el legado de que trata el artículo precedente en los mismos términos que haya ordenado el testador, deberá cumplirse en otros, los más análogos y conformes a su voluntad.</p> <p>Cuando el interesado en que se cumpla, o no, impidiere su cumplimiento sin culpa o hecho propio del heredero o legatario, se considerará cumplida la condición.».</p> <p>La adquisición de bienes y derechos por legado constituye el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones –en adelante ISD– regulado en el artículo 3.1.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE núm. 303, de 19 de diciembre de 1987) –en adelante LISD–.</p> <p>«Artículo 3. Hecho imponible.</p> <p>1. Constituye el hecho imponible:</p> <p>a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.</p> <p>[...].».</p> <p>En relación con la determinación de la base imponible del ISD resulta de interés tener presente lo dispuesto en los artículos 9.a) y 12 de la LISD, que disponen:</p> <p>«Artículo 9. Base imponible.</p> <p>Constituye la base imponible del Impuesto:</p> <p>a) En las transmisiones «mortis causa», el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles.</p> <p>[...].».</p> <p>«Artículo 12. Cargas deducibles.</p>

Del valor real de los bienes, únicamente serán deducibles las cargas o gravámenes de naturaleza perpetua, temporal o redimibles que aparezcan directamente establecidos sobre los mismos y disminuyan realmente su capital o valor, como los censos y las pensiones, sin que merezcan tal consideración las cargas que constituyan obligación personal del adquirente ni las que, como las hipotecas y las prendas, no suponen disminución del valor de lo transmitido, sin perjuicio, en su caso, de que las deudas que garanticen puedan ser deducidas si concurren los requisitos establecidos en el artículo siguiente.».

De acuerdo con los preceptos transcritos procede contestar a la consulta en los siguientes términos:

La adquisición de un inmueble a título de **legado** está sujeta al ISD. El legatario deberá presentar declaración del impuesto en la que incluirá el inmueble **legado** por su valor real en el momento de su adquisición, este es, el del fallecimiento de la causante.

El consultante plantea la posibilidad de disminuir el valor del inmueble en la **carga modal**, sin embargo, conforme al artículo 12 de las LISD, antes transcrito, sólo serán deducibles las cargas o gravámenes que recaigan directamente sobre el bien de que se trate, a sensu contrario, no serán deducibles las cargas que constituyan obligación personal del adquirente –el consultante legatario en el supuesto de consulta–. Por tanto, no procede la minoración del valor real del inmueble.

CONCLUSIONES:

Primera: La adquisición de un inmueble a título de **legado**, con **carga modal**, está sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Segunda: El legatario deberá incluir en su declaración del ISD el inmueble **legado** por su valor real, sin posibilidad de disminuir dicho valor por la **carga modal** al ser una obligación personal del legatario.

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.