

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2747 -16
ORGANO	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
FECHA-SALIDA	15/06/2016
NORMATIVA	Ley 29/1987 art. 3 y 27. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 4
DESCRIPCION-HECHOS	El padre de los consultantes les dejó en testamento la legítima estricta, para cuyo pago se les asignaba una plaza de garaje. Sin embargo, de mutuo acuerdo entre los cuatro hermanos, los consultantes se adjudican, además de la plaza de garaje, mas bienes.
CUESTION-PLANTEADA	Tributación de la operación.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>Conforme al artículo 2º.1 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre): "El impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia." A la vista del artículo 2, la primera cuestión a tratar es si realmente nos encontramos únicamente ante una escritura de partición de herencia y adjudicación de bienes hereditarios, como plantean los consultantes, o si además se produce algún otro negocio jurídico, para cuyo examen debemos partir de los preceptos del Código Civil:</p> <p>Dispone el artículo 1.056 del Código Civil que "Cuando el testador hiciere, por acto entre vivos o por última voluntad, la partición de sus bienes, se pasará por ella, en cuanto no perjudique a la legítima de los herederos forzosos", estableciendo el 1.058 que "Cuando el testador no hubiese hecho la partición, ni encomendado a otro esta facultad, si los herederos fueren mayores y tuvieren la libre administración de sus bienes, podrán distribuir la herencia de la manera que tengan por conveniente."</p> <p>En cuanto a los efectos de la partición dispone el artículo 1.068 que "La partición legalmente hecha confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados."</p> <p>De los preceptos transcritos se deriva: que el testador puede hacer la partición de sus bienes sin más límite que el respeto a las legítimas y si el testador hubiera hecho la partición, "se pasará" por ella en tanto no perjudique las legítimas (Art. 1.056 Código Civil), los interesados solo tienen facultad para realizar la partición cuando el testador no la hubiere hecho el testador (artículo 1.058 del Código Civil), la partición confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados (Art. 1.068 del Código Civil).</p> <p>Pues bien, conforme a la escritura aportada, el causante otorgó testamento el 22 de mayo de 1996 legando a los consultantes lo que por legítima estricta les corresponde para cuyo pago les asigna una plaza de garaje, a cuya voluntad debe estarse en tanto no perjudique las legítimas, pues, como dice el artículo 1.056 del Código Civil, debe "pasarse" por ella, dado que la facultad de partir se concede a los interesados tan solo para el caso de que el testador no lo hubiere hecho.</p> <p>Respecto a la partición y adjudicación de la herencia, el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre (BOE del 19 de diciembre) del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD) dispone lo siguiente:</p>

“1. En las sucesiones por causa de muerte, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará para los efectos del impuesto como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión, estén o no los bienes sujetos al pago del impuesto por la condición del territorio o por cualquier otra causa y, en consecuencia, los aumentos que en la comprobación de valores resulten se prorratearán entre los distintos adquirentes o herederos.

2. Si los bienes en cuya comprobación resultare aumento de valores o a los que deba aplicarse la no sujeción fuesen atribuidos específicamente por el testador a persona determinada o adjudicados en concepto distinto del de herencia, los aumentos o disminuciones afectarán sólo al que adquiriera dichos bienes.

3. Se liquidarán excesos de adjudicación, según las normas establecidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados cuando existan diferencias, según el valor declarado, en las adjudicaciones efectuadas a los herederos o legatarios, en relación con el título hereditario; también se liquidarán los excesos de adjudicación cuando el valor comprobado de lo adjudicado a uno de los herederos o legatarios exceda del 50 por 100 del valor que le correspondería en virtud de su título, salvo en el supuesto de que los valores declarados sean iguales o superiores a los que resultarían de la aplicación de las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio Neto.”

Por otra parte, el artículo 3 de la LISD establece que:

“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 inter vivos.”

En el caso planteado, vista la normativa expuesta, cabe indicar, que en la operación planteada en la consulta parece que se dan dos convenciones diferentes: la aceptación y adjudicación de la herencia, en la que cada heredero deberá tributar conforme al título hereditario y, una donación de dos de los hermanos a los consultantes, por el exceso de los bienes que reciban éstos y que excedan de la legítima, al tener causa lucrativa. Únicamente en el caso de que la adjudicación de la plaza de garaje fuera inferior a la legítima que les corresponde y los bienes adjudicados a los consultantes no superasen la legítima, sólo tributarían por la aceptación y adjudicación de la herencia. En caso contrario, los consultantes deberán hacer dos liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, una mortis causa por la parte que les corresponda por herencia, que es la legítima estricta, y otra inter vivos por la parte que les donan sus hermanos que es la parte que reciban que exceda de la estricta legítima.

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.