

NUMERO DE CONSULTA NO VINCULANTE: NV0001-12

ORGANO: Dirección General de Tributos

FECHA DE SALIDA: 28/01/2013

NORMATIVA:

- Artículos 28 y 55 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.
- Artículos 848, 849, 850, 851 y 852 del Código Civil.
- Artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- Artículo 12 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece.

DESCRIPCION DE LOS HECHOS

En fecha 9 de julio de 2010 fallece Don XXX, y bajo testamento de fecha 28 de junio de 2005, había desheredado a sus hijos, Don AAA y Doña BBB, instituyendo como heredera a su hermana Doña YYY, que premurió a Don XXX.

No obstante, Don AAA y Doña BBB negaron la concurrencia de la causa de desheredación, que llevó a la interposición de la correspondiente demanda dirigida a las herederas (en sustitución de Doña YYY) Doña CCC y Doña DDD.

Por acuerdo transaccional homologado judicialmente las herederas reconocen que los hijos del fallecido tienen derecho a la legítima legalmente establecida.

CUESTION PLANTEADA

Tributación de la adquisición de los herederos legitimarios, sobre los bienes y derechos que las sobrinas (herederas del tercio de libre disposición) deben transmitirles, como consecuencia del acuerdo transaccional por el que se reconoce la inexistencia de causa de desheredación alguna.

CONTESTACION COMPLETA

El Código Civil, en la sección Novena de su Capítulo II establece:

Artículo 848.

La desheredación sólo podrá tener lugar por alguna de las causas que expresamente señala la ley.

Artículo 849.

La desheredación sólo podrá hacerse en testamento, expresando en él la causa legal en que se funde.

Artículo 850.

La prueba de ser cierta la causa de la desheredación corresponderá a los herederos del testador si el desheredado la negare.

Artículo 851.

La desheredación hecha sin expresión de causa, o por causa cuya certeza, si fuere contradicha, no se probare, o que no sea una de las señaladas en los cuatro siguientes artículos, anulará la institución de heredero en cuanto perjudique al desheredado; pero valdrán los legados, mejoras y demás disposiciones testamentarias en lo que no perjudiquen a dicha legítima.

Artículo 852.

Son justas causas para la desheredación, en los términos que específicamente determinan los artículos 853, 854 y 855, las de incapacidad por indignidad para suceder señaladas en el artículo 756 con los números 1, 2, 3, 5 y 6.

El acuerdo transaccional por el que deviene ineficaz la desheredación testamentaria estableció, con respecto al testamento otorgado por don XXX, en junio de 2005, ante Notario lo siguiente:

- a) Reconocen como no existente la causa de desheredación de Don AAA y Doña BBB contenida en la cláusula primera testamentaria.
- b) Que, según lo anterior, deviene ineficaz la cláusula primera testamentaria que contiene la desheredación, y en consecuencia se entiende nula la institución de herederos en cuanto perjudique el derecho a la legítima.
- c) Reconocen el derecho de Don AAA y Doña BBB, a percibir la legítima que por ley le corresponde, esto es, 2/3 respecto de la herencia de su padre Don XXX.
- d) Que Doña CCC y Doña DDD, deben entregar a Don AAA y Doña BBB la legítima que les corresponde con efectos desde el día del fallecimiento de su padre don xxx.

En este sentido, la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos, V-1514-2011, establece:

“Si la desheredación fue hecha sin expresión de causa o por alguna que no fuera de las antes mencionadas, la interpretación conjunta de los artículos 849 y 851 del Código Civil conduce a entender que, no teniendo plena validez tal disposición testamentaria, la parte de la legítima estricta correspondiente al desheredado entra en su patrimonio directamente del causante, por lo que la tributación procedería como operación sucesoria. Por el contrario, si la desheredación fue hecha con

expresión de alguna de las causas antedichas y, no obstante, los restantes coherederos y cónyuge pretenden transmitir su parte de legítima al desheredado significaría, con independencia de las motivaciones que les impulsen, la renuncia gratuita a favor de persona determinada de un derecho integrado en sus respectivos patrimonios, por lo que estaríamos ante una adquisición “inter vivos” y, por ende, la transmisión debería tributar como donación.”

En consecuencia, si los desheredados (los hijos del causante) niegan la causa, como es el caso, la carga de la prueba recae en los herederos (en el presente caso las sobrinas). Es decir, para que exista desheredación las herederas deben de probar la causa de desheredación, y si no lo hacen, se anulará la institución de herederas (por la parte correspondiente a la legítima), permaneciendo las demás disposiciones testamentarias que no perjudiquen a la legítima, como en el presente caso es el tercio de libre disposición, de conformidad con el artículo 808 del Código Civil.

Por su parte, el artículo 3 de Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establece:

“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, inter vivos.*
- 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.”*

Asimismo, el artículo 12 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece: *“Entre otros, tienen la consideración de negocios jurídicos gratuitos e inter vivos a los efectos de este impuesto, además de la donación, los siguientes:*

- a. La condonación de deuda, total o parcial, realizada con ánimo de liberalidad.*
- b. La renuncia de derechos a favor de persona determinada.*
- c. La asunción liberatoria de la deuda de otro sin contraprestación, salvo en el caso previsto en el artículo 37 de este Reglamento.*
- d. El desistimiento o el allanamiento en juicio o arbitraje en favor de la otra parte, realizados con ánimo de liberalidad, así como la transacción de la que resulte una renuncia, un desistimiento o un allanamiento realizados con el mismo ánimo.*
- e. El contrato de seguro sobre la vida, para caso de sobrevivencia del asegurado y el contrato individual de seguro para caso de fallecimiento del asegurado que sea persona distinta del contratante, cuando en uno y otro caso el beneficiario sea persona distinta del contratante.”*

Debemos concluir que, de la información proporcionada en la consulta, no se deduce la existencia de un ánimo liberatorio alguno respecto a la transmisión realizada por las instituidas por el causante como herederas, pues partimos de una

imposibilidad de prueba. Sí hubiera habido ánimo liberatorio cuando, probada la causa de desheredación, las herederas renunciasen a los bienes adquiridos por herencia, lo cual parece no concurrir en el presente supuesto.

Por consiguiente, para que exista una donación, debería existir un ánimo liberatorio, por lo que la adquisición por los hijos no puede encuadrarse en el artículo 3.1 b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sino en el artículo 3.1 a) de la precitada Ley, que se refiere a la transmisión "*mortis causa*", ya que se considera que nunca han debido adquirir las sobrinas todos los bienes de la masa hereditaria.

Teniendo en cuenta que la tributación sería únicamente por la modalidad "*mortis causa*" del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y siempre y cuando la normativa aplicable sea la de la Comunidad Valenciana (Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos), ésta será la normativa aplicable en cuanto a la aplicación de los beneficios fiscales. Para ello, el causante debía haber permanecido en la Comunidad Valenciana un mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de devengo, de conformidad con el artículo 28 de la Ley 22/2009 de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

La presente contestación, de naturaleza no vinculante para la Administración Tributaria, se realiza conforme a la información proporcionada en el escrito de consulta, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivamente, y que pudieran tener relevancia en la determinación de la verdadera naturaleza de la operación y de sus consecuencias fiscales.