



Tipo Documento: CONSULTA  
Impuesto: IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES  
Capitulo: HECHO IMPONIBLE  
Seccion: OTRAS CUESTIONES  
Fecha Emisión: 22/01/2016 Vinculante: Si  
Sumario: Consulta vinculante donación "mortis-causa" bien singular con eficacia de presente.

Descripcion:

XXXXXXXXX compró a sus tíos XXXXXXXXX y XXXXXXXXX con fecha 7 de marzo de 2003, el 49% de un negocio de farmacia, por un precio de 307.474,45€. Con posterioridad, el 14 de diciembre de 2006, adquirió el 51% restante por importe de 1.654.209,91€.

Para la financiación de la compra solicita un préstamo por importe de 1.609.000,00€, del que queda por pagar un 50% del capital inicial.

Como agradecimiento a sus desvelos y dedicación profesional, sus tíos le han comunicado su voluntad de instituir la, junto con sus hijos como sucesora de sus respectivas herencias.

Teniendo en cuenta la vecindad civil de todos ellos en Llodio y al amparo de lo dispuesto en el Fuero de Bizkaia, con arreglo a lo establecido en el artículo 146 de la Ley 3/1992, de 1 de julio del Parlamento Vasco, de Derecho Civil Foral del País Vasco, sus tíos han manifestado su voluntad de instituir a la sobrina, junto con los hijos de los donantes, como sucesora de sus respectivas herencias.

La forma de articular la sucesión será la de sendos pactos sucesorios que se formalizarán en escritura pública y en los cuales se incluirá la designación de la consultante sujeta a la carga de prestarles cuidados y tratamientos que requieran hasta su fallecimiento (alimentos, asistencia médica, habitación y vestido).

El objeto del pacto sucesorio recaerá sobre distintas inversiones financieras titularidad de sus tíos.

La atribución de los bienes recaídos en los pactos sucesorios se hará con eficacia de presente, respetando los derechos atribuidos a los herederos forzosos con arreglo a lo dispuesto en la vigente Ley de Derecho Civil Foral del País Vasco.

Cuestiones:

Si con arreglo a lo establecido en el artículo 26 de la Norma Foral 11/2005, de 16 de mayo, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el otorgamiento a favor de la consultante por parte de sus tíos(residentes en Alava), de un pacto sucesorio al que, con arreglo a su vecindad civil en Llodio les resulta de aplicación el Fuero de Bizkaia,(artº 146 de la Ley 3/1992, de 1 de julio, del Derecho Civil Foral del País Vasco), devengaría el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la modalidad de "adquisiciones mortis-causa" establecida en el artículo 2.1.a) de la Norma Foral anteriormente citada.

Contestacion:

La Norma Foral 11/2005, de 16 de mayo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante INFSD) dispone:

Articulo 5.- Hecho Imponible

"1. Constituye el hecho imponible:

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

2. Las adquisiciones a que se refiere la letra a) del apartado anterior se entenderán realizadas el día del fallecimiento del



causante, por lo que para exigir el impuesto bastará que esté probado el hecho originario de la transmisión, aunque no se hayan formalizado los documentos, inventarios o particiones, o no se hayan presentado la autoliquidación".

A su vez el Decreto Foral 74/2006, del Consejo de Diputados de 29 de noviembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones dispone:

Artículo 6.- Títulos Sucesorios.

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

- a) Las donaciones "mortis-causa"
- b) Los contratos o pactos sucesorios
- c) .....
- d) .....
- e) .....
- f) Los actos que resulten de la utilización del poder testatorio por el comisario, cualquiera que sea la forma que adopten."

A su vez la NFISD en su artículo 2.- Ámbito de aplicación y exacción del Impuesto establece:

"1. Lo dispuesto en la presente Norma Foral será de aplicación, por obligación personal, cuando el contribuyente tenga su residencia habitual en España, en los siguientes supuestos:

- a) En las adquisiciones "mortis-causa" cuando el causante tenga su residencia habitual en Alava a la fecha del devengo.
- b) .....
- c) En las donaciones de bienes inmuebles cuando éstos radiquen en Alava.
- d) En las donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en Alava a la fecha del devengo".

Del artículo 6 anteriormente transcrito se desprende que, según se trate de una adquisición "mortis-causa" o de una donación, y según sea ésta de bienes inmuebles o no, la competencia para la exacción del impuesto vendrá determinada por la residencia habitual del causante, el lugar en el que radique el inmueble de que se trate, o la residencia habitual del donatario.

La consulta planteada se refiere a la tributación en el impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, del otorgamiento a favor de la consultante por parte de sus tíos de una donación "mortis causa" con eficacia de presente.

Tanto los donantes como la donataria manifiestan ser vecinos de Llodio por lo que la competencia para liquidar correspondería a la Diputación Foral de Álava, y sería de aplicación el Fuero de Bizkaia, con arreglo a lo dispuesto en el artº 146 de la Ley 3/1192, de 1 de julio del Parlamento Vasco.

A su vez, manifiestan que la figura a través de la que se instrumentalizaría la donación sería sendos pactos sucesorios con eficacia de presente, formalizados en escritura pública que se remitirían al Registro General de Actos de Ultima Voluntad.

La designación como sucesora estará sujeta a la carga de prestar a sus tíos los cuidados y tratamientos que éstos precisen hasta su fallecimiento, especialmente el suministro de alimentos, vestido, asistencia médica etc., todo ello con respeto a los derechos atribuidos a los herederos forzosos de los causantes de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Derecho Civil Foral del País Vasco.



Para analizar la consulta planteada deberemos tener en cuenta la Ley 3/1992, del Derecho Civil Foral del País Vasco,  
"Capítulo IV, De los Pactos Sucesorios,

#### Artículo 74

Mediante capitulaciones matrimoniales, donación o pacto otorgado en escritura pública, se puede disponer la sucesión en bienes de los otorgantes, bien a título universal o particular, con las modalidades, reservas, sustituciones, cláusulas de revisión, cargas y obligaciones que se acuerden.

Los otorgantes podrán asimismo, ordenar la transmisión actual de todos los bienes presentes, o parte de ellos, o bien diferirla al momento de la muerte"

A su vez el artº 76, establece que:

"La donación "mortis causa" se considera pacto sucesorio, y también lo será la donación universal "inter-vivos", salvo estipulación en contrario".

Sin embargo, ni el artículo anteriormente citado ni el resto del texto legal se encuentra referencia alguna sobre la calificación como pacto sucesorio de las donaciones de bienes singulares con eficacia de presente.

Adrián Celaya, en su manual de Derecho Civil Vasco indica que:

" Si la donación es con efectos inter vivos será normalmente una donación pura y simple, conforme al Código Civil, pero si está incorporada a un pacto sucesorio participara de la naturaleza de este".

Esta calificación es clara en relación con las donaciones mortis causa .También lo es, salvo pacto en contrario, en relación con las donaciones universales" inter-vivos", Sin embargo surge la duda de cuándo se puede calificar como pacto sucesorio un negocio jurídico que recoge una donación de un bien singular con eficacia de presente.

Se plantea determinar cuándo una donación de bienes singulares con eficacia de presente puede tener la consideración de pacto sucesorio y cuándo no, y debe ser calificada como simple donación.

Todo acto de disposición o gravamen sobre los bienes objeto de esta donación "mortis-causa" requerirá para su validez el consentimiento del instituyente e instituido, lo cual no es imprescindible en el pacto sucesorio.

Desde el punto de vista civil, el pacto sucesorio y la donación son dos instituciones distintas.

El pacto sucesorio no es una donación, sin perjuicio de la consideración como pacto sucesorio de determinadas donaciones.

Además el pacto tiene naturaleza sucesoria y se configura como una disposición de última voluntad, ostentando por ello naturaleza hereditaria, en contraposición a la naturaleza de la donación como negocio jurídico "inter-vivos".

De otra parte la causa de la donación es la liberalidad, una persona dispone gratuitamente de una cosa a favor de otra, que la acepta (artº 618 del C. Civil).

Sin embargo la causa del pacto sucesorio es la designación de sucesor en los bienes del causante.



El pacto sucesorio persigue la conservación y transmisión íntegra del patrimonio familiar mediante la designación anticipada de un heredero imponiéndose al que heredaba en vida la carga de dar alimento y mantenimiento al causante. Por tanto no es un acto de disposición gratuita, sino una designación de sucesor que conlleva una transmisión de bienes con efecto de presente, pero con carga de alimentos, reserva de usufructo o pacto de comunidad de vida.

Podemos concluir que los conceptos de pacto sucesorio y donación se diferencian por su distinta naturaleza y por su distinta causa. Así mientras que la donación pura y simple es una transmisión sin contraprestación a cambio, el pacto sucesorio persigue la designación paccionada del sucesor en bienes, que puede comprender, en su caso una transmisión actual de bienes del causante.

Finalmente señalar que aunque pudiera pensarse que nos encontramos ante una donación modal, no es así, pues en el pacto sucesorio subyace la designación de un sucesor, circunstancia que no se da en figura anteriormente citada.

Resumiendo, a pesar de la falta de concreción legislativa, podemos considerar que un pacto sucesorio que establezca la institución de heredero o la atribución de determinados bienes "mortis-causa" puede incorporar la entrega de un bien singular con eficacia de presente y no perder el carácter de pacto sucesorio siempre y cuando:

- Se formalice en escritura pública
- Recoja el consentimiento del instituyente/s y del instituido
- Se cumplan las cargas impuestas al instituido
- El valor de lo donado no exceda de los derechos atribuidos a los herederos forzosos de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Derecho Civil Foral del País Vasco.

Deseamos indicar que recientemente se ha aprobado la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco, publicada en el BOPV de 3 de julio de 2015, que entrará en vigor el 4/10/2015 por lo que la consulta planteada se responde en base a lo dispuesto en la Ley 3/1992, de 1 de julio, del Derecho Civil Foral del País Vasco, vigente en el momento de la consulta y de su contestación.

La presente contestación se emite con carácter vinculante a los efectos previstos en el artículo 84 de la Norma Foral General tributaria de Álava (Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero).

Normativa:

Norma Foral 11/2005 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.