

Donación con carga modal a título de pacto sucesorio con eficacia de presente
(21.02.2003)

Cuestión

La consultante es comisaria foral de la herencia de su difunto esposo. Entre los bienes de la herencia, se encuentra una finca sita en Bizkaia, que, por consolidación de la comunicación foral de bienes, pertenece por mitades a la consultante y a la herencia de su esposo. La consultante se plantea realizar las siguientes operaciones: 1º) Ejercicio del poder testatorio a los efectos de instituir herederos de la parte correspondiente a su difunto esposo de la finca mencionada a sus tres únicos hijos, por terceras e iguales partes. 2º) Proceder a la disolución de la sociedad conyugal resultante de la consolidación de la comunicación foral de bienes, adjudicándose ella la plena propiedad de la finca descrita, compensando a sus hijos en metálico de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.062 del Código Civil. 3º) Proceder a donar a dos de sus hijos, a título de pacto sucesorio con eficacia de presente, y con la carga modal de compensar en metálico cada uno de ellos a sus dos hermanos con la parte de valor que les correspondería a cada uno por el tercio que les correspondería, una de las fincas resultantes de la reparcelación urbanística a que se somete la finca mencionada con anterioridad. 1. ¿Qué tratamiento fiscal tiene la ganancia patrimonial correspondiente a la donación con carga modal a título de pacto sucesorio con eficacia de presente? 2. ¿Pueden tener la consideración de cantidades invertidas en la adquisición de vivienda habitual a los efectos del IRPF las satisfechas por el hijo donatario de las fincas a sus dos hermanos en función de las donaciones con carga modal a título de pacto sucesorio con eficacia de presente descritas, siempre que el inmueble descrito se destine a ser la vivienda habitual del mismo con los requisitos exigidos para ello por el artículo 77 de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?

Solución

1º) Respecto a la primera cuestión planteada, de aplicación el artículo 41.3.b) de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que establece que: "Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos: b) Con ocasión de transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente, incluso cuando la transmisión lucrativa se efectúe en uso del poder testatorio por el comisario, o por cualquier título sucesorio con eficacia de presente. A estos efectos, son títulos sucesorios los previstos en el artículo 3 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones." Por su parte, el artículo 44 de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que: "En las adquisiciones lucrativas por título sucesorio con eficacia de presente a que se refiere la letra b) del apartado 3 del artículo 41 de esta Norma Foral, se tomará como valor de adquisición de los bienes a efectos de futuras transmisiones el que tuvieran en el momento de la entrega de los bienes por parte del

donante al donatario, excepto que el donatario transmita los mismos bienes antes de que se produzca el fallecimiento del donante, en cuyo caso el donatario se subrogará, respecto de los valores y fechas de adquisición de dichos bienes, en la posición del donante, conservando los que tuviera éste con anterioridad al pacto sucesorio con eficacia de presente."

De conformidad con los preceptos transcritos, la consultante no tendrá que integrar en la base imponible de su Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la ganancia de patrimonio que se ponga de manifiesto con ocasión de las donaciones a título de pacto sucesorio con eficacia de presente que realiza en favor de sus hijos, al estar exentas del citado Impuesto por aplicación de los preceptos mencionados. Por su parte, los hijos que reciben las fincas tendrán como valor y fecha de adquisición de las mismas los correspondientes al día en que se produzca la transmisión de la propiedad de las mismas en virtud del pacto sucesorio con eficacia de presente. No obstante, si procedieran a enajenar las fincas con anterioridad al fallecimiento de la consultante, los valores y fechas de adquisición de las mismas serán los que tenían para su madre con anterioridad a la donación a título de pacto sucesorio con eficacia de presente, convirtiéndose por tanto en régimen de diferimiento lo que de otra manera sería una exención.

2º) Y por lo que se refiere a la segunda de las cuestiones planteadas, de aplicación el artículo 77 de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que establece que: "1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción por inversión y, en su caso, financiación de la vivienda habitual. 2. Se entenderá por inversión en vivienda habitual: a) Las cantidades destinadas a la adquisición de la vivienda habitual."

De conformidad con el precepto transcrito y con lo dispuesto en los artículos 55 a 65 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por medio de Decreto Foral 132/2002, de 29 de julio, las cantidades que satisfagan los hijos a sus hermanos que reciben la donación con carga modal a título de pacto sucesorio con eficacia de presente tendrán la consideración de cantidades destinadas a la adquisición de la vivienda habitual de los mismos, siempre que vayan a ocupar el inmueble descrito en concepto de vivienda habitual, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 55 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por medio de Decreto Foral 132/2002, de 29 de julio, y cumplan los demás requisitos y limitaciones establecidos al respecto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa

Arts. 41.3.b y 77 de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre.