

Disolución de la comunicación foral de bienes (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 incidencia tributaria resulta de la disolución de la sociedad conyugal como consecuencia de la consolidación de la comunicación foral de bienes anteriormente descrita? 2. ¿Cuál es el tratamiento fiscal de las donaciones con carga modal a título de pacto sucesorio con eficacia de presente, anteriormente descrita?

Solución

1º) Por lo que respecta a la primera cuestión planteada, de aplicación el artículo 43.1.B.3º de la Norma Foral 3/1989, de 23 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que establece: "Estarán exentas: Las aportaciones de bienes y derechos verificadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que en su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges." Adicionalmente, el artículo 7.2 de la Norma Foral 3/1989, de 23 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, establece que: "Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto: b) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil o en disposiciones de Derecho Foral basadas en el mismo fundamento, y en especial de la transmisión por título gratuito de un caserío con sus pertenecidos regulada en el Derecho Civil Foral del País Vasco." Y por su parte, el artículo 41.2.b) de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece lo siguiente: "Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio: b) En la disolución de la sociedad de gananciales, en la disolución de la

comunicación foral de bienes o en la extinción del régimen económico matrimonial de participación."

De conformidad con los preceptos transcritos, en la disolución de la comunicación foral de bienes a que se refiere el escrito de consulta se produce una transmisión patrimonial exenta del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en favor de la consultante, así como se producen unos excesos de adjudicación por la parte que compensa en metálico a los hijos, que tampoco tributan por ser de aplicación el artículo 1.062 del Código Civil. Por otra parte, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la consultante no se produce alteración en la composición del patrimonio, con lo que la finca descrita en el escrito de consulta conserva el valor y la fecha de adquisición que tuvo para el matrimonio, cuando la adquirió su esposo en herencia de sus padres.

2º) En referencia a la segunda de las cuestiones planteadas, de aplicación el artículo 3.1 del Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado mediante Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, que establece lo siguiente: "Constituye el hecho imponible: a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio. Entre otros, son títulos sucesorios a los efectos de este Impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes: 1º) La donación mortis causa. 2º) Los contratos o pactos sucesorios, independientemente del momento en que opere su eficacia. 3º) Los actos que resulten de la utilización del poder testatorio por el comisario, cualquiera que sea la forma que adopten. 4º) La designación de sucesor en capitulaciones matrimoniales." En este sentido, el artículo 5.1 del Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado mediante Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, establece que: "Quedarán exentas: 1. las adquisiciones hereditarias subsiguientes al fallecimiento del cónyuge, de un ascendiente o descendiente en línea recta por consanguinidad, o de un adoptante o adoptado del sujeto pasivo." Por su parte, el artículo 23.1 del Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado mediante Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, establece que: "En el supuesto de pacto sucesorio con eficacia de presente, se devengará el impuesto en vida del instituyente, cuando tenga lugar la transmisión." Y por último, el artículo 81.1 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado mediante Decreto Foral 107/2001, de 5 de junio, dispone que: "Las donaciones con causa onerosa y las remuneratorias tributarán por tal concepto y por su total importe. Si existieran recíprocas prestaciones o se impusiere algún gravamen al donatario, tributarán por el mismo concepto solamente por la diferencia, sin perjuicio de la tributación que pudiera proceder por las prestaciones concurrentes o por el establecimiento de los gravámenes."

De conformidad con los preceptos transcritos, en las donaciones con carga modal a título de pacto sucesorio con eficacia de presente descritas, los hijos que reciben los

inmuebles adquieren por título sucesorio la propiedad de los mismos, teniendo la consideración de hecho imponible gravado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la parte correspondiente al valor de los bienes recibidos que exceda del valor de las cargas modales impuestas, estando exentas esas adquisiciones por razón de parentesco. Por su parte, los hijos que perciben la compensación en metálico están recibiendo una adquisición hereditaria de su madre, exenta del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por razón de parentesco. Y en lo que hace a la compensación que pagan los hijos que reciben las fincas a sus hermanos, estamos ante adquisiciones onerosas de esa parte de las fincas, que tributan en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados al tipo de gravamen del 6 por 100, siendo sujetos pasivos del Impuesto los hijos que reciben las fincas. La base imponible para cada uno de ellos estará constituida por el valor correspondiente a dos tercios de las fincas recibidas, que es la parte en que compensan en metálico a sus hermanos.

Normativa

Arts 7.2 y 43.1.B.3º de la Norma Foral 3/1989, de 23 de marzo.

Arts. 3.1, 5.1 y 23.1 del Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio.

Art. 81.1 del Decreto Foral 107/2001, de 5 de junio.