



CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.

Núm. consulta.....:	10/2019
Fecha presentación.....:	19 de septiembre de 2019
Núm. Registro.....:	E20190540600
Unidad.....:	Dirección General de Tributos.

Habiendo presentado D. F. _____, con N.I.F. _____ y D^a M. _____, con NIF _____, una consulta sobre la aplicación en un pacto sucesorio de presente del artículo 132-6 del *Texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos*, procede informar lo siguiente:

PRIMERO. Competencia para evacuar contestación a la consulta y alcance la misma.

Conforme a la letra a del apartado 2 del artículo 55 de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante CC.AA.) de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, la contestación a las consultas tributarias sobre impuestos cedidos sólo corresponde a las CC.AA. cuando se refieran a disposiciones dictadas por éstas en el ejercicio de sus competencias normativas.

La consulta formulada abarca distintas operaciones, pero se dirige fundamentalmente a preguntar sobre la aplicación de beneficios fiscales recogidos en el Texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos (en adelante TR). Por tanto, compete a este centro directivo contestar la consulta, atribuyéndose a la misma, en lo referido a la aplicación de la normativa aragonesa, los efectos vinculantes que reconoce el artículo 89 de la Ley General Tributaria.

SEGUNDO. Primera cuestión planteada: sujeción de los pactos sucesorios al impuesto de Sucesiones y Donaciones

Conforme al artículo 386 del «Código del Derecho Foral de Aragón» (Texto Refundido de las Leyes civiles aragonesas aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 22 de marzo, del Gobierno de Aragón), en adelante CDFA, no hay duda de la naturaleza sucesoria del legado de presente por el que se consulta. Cuestión distinta es que tal condición civil implique siempre la aplicación de todos y cada uno de los beneficios fiscales previstos para las transmisiones mortis causa.

Tanto el artículo 3 de la Ley como el 10 del Reglamento del Impuesto definen como hecho imponible la adquisición de bienes y derechos herencia, legado o cualquier otro título sucesorio. Y en letra distinta también sujetan al tributo la adquisición de bienes y derechos por donación o por cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos.



Además, el artículo 11 del reglamento señala que *"Entre otros, son títulos sucesorios a los efectos de este Impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes: ...b) Los contratos o pactos sucesorios."*

Por tanto, la sujeción de los pactos sucesorios al impuesto resulta pacífica y, literalmente, su inclusión se instrumenta a través de su consideración como título sucesorio.

Por tanto, y con independencia de que en el caso concreto de los pactos con transmisión de presente de los bienes deba procederse a una especial labor interpretativa por la singularidad de que es un negocio sucesorio que origina un desplazamiento patrimonial en vida del disponente, a efectos del impuesto, tal contrato sucesorio se considera adquisición mortis causa y no, como pregunta el consultante, *"donación"*.

TERCERO. Segunda cuestión planteada: posibilidad de aplicar la bonificación del 65% del artículo 132.6

El artículo 132-6 TR tiene la siguiente redacción:

"Artículo 132-6 Bonificación de la cuota del impuesto a favor del cónyuge y de los hijos del donante

1. El cónyuge y los hijos del donante podrán aplicar una bonificación del 65 por 100 en la cuota tributaria derivada de adquisiciones lucrativas inter vivos siempre y cuando la base imponible sea igual o inferior a 500.000 euros. A efectos de calcular este límite, se tomará el valor total de las donaciones recibidas por el donatario, incluida aquella en la que se aplique esta bonificación, en los cinco años anteriores.

2. Esta bonificación será incompatible con cualquiera de las reducciones reguladas en los artículos 132-1 a 132-5 y 132-8"

Sobre este precepto pregunta el consultante si resultaría aplicable a un pacto sucesorio. Conforme a lo razonado en la contestación a la primera pregunta, conforme a su naturaleza civil, y conforme a la literalidad del artículo 132-6, que expresamente se refiere al negocio jurídico de *"donación"*, la respuesta ha de ser negativa.

CUARTO. Tercera cuestión planteada: incidencia en el cálculo del límite de 500.000€ ante futuras donaciones en los cinco años siguientes.

Habiendo confirmado la negación de la condición de donación de un pacto sucesorio de presente, el criterio se mantiene a todos los efectos. Por tanto, no se tendría en cuenta a efectos de calcular el límite al que se refiere el Artículo 132-6.



QUINTO. Cuarta cuestión planteada: efectos en el cálculo del tipo medio efectivo en una futura donación producida en el plazo de tres años.

Respecto de esta cuestión, se entiende que por lo que se pregunta es sobre cómo interpretar el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD) que dispone lo siguiente:

"Acumulación de donaciones

- 1. Las donaciones y demás transmisiones "inter vivos" equiparables que se otorguen por un mismo donante a un mismo donatario dentro del plazo de tres años, a contar desde la fecha de cada una, se considerarán como una sola transmisión a los efectos de la liquidación del impuesto. Para determinar la cuota tributaria se aplicará a la base liquidable de la actual adquisición el tipo medio correspondiente a la base liquidable teórica del total de las adquisiciones acumuladas.*
- 2. Lo dispuesto en el apartado anterior, a efectos de la determinación de la cuota tributaria, será igualmente aplicable a las donaciones y demás transmisiones "inter vivos" equiparables acumulables a la sucesión que se cause por el donante a favor del donatario, siempre que el plazo que medie entre ésta y aquéllas no exceda de cuatro años.*
- 3. A estos efectos, se entenderá por base liquidable teórica del total de las adquisiciones acumuladas la suma de las bases liquidables de las donaciones y demás transmisiones "inter vivos" equiparables anteriores y la de la adquisición actual."*

De ser así, no corresponde responder a este centro directivo por tratarse de un precepto de la normativa estatal.

Fuera de las preguntas efectuadas, pero especialmente al hilo de la 3ª y 4ª, y en aras de la deseable completitud de esta resolución, procede recordar que las contestaciones vinculantes a las consultas presentadas se ciñen a la interpretación de la normativa, sin considerar el efecto que puedan proyectar sobre la regularización tributaria finalmente procedente las circunstancias fácticas o los intereses subyacentes en las operaciones a realizar. En ese sentido, la LGT contiene previsiones concretas como, entre otros, los artículos 13 y 15 que se transcriben a continuación.

"Artículo 13. Calificación

Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez."

"Artículo 15. Conflicto en la aplicación de la norma tributaria

- 1. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias:*



- a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

2. Para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley.

3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora."

SEXTO. Efecto vinculante.

Por último, debe reseñarse que la respuesta a estas cuestiones tiene carácter vinculante sólo para los órganos de la Administración Tributaria Aragonesa, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Zaragoza, a fecha de la firma electrónica

Francisco Pozuelo Antoni.
Director General de Tributos