

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA AUTOLIQUIDACION CON EL PROGRAMA SYD EN CASO DE FIDUCIA ARAGONESA.- Opción de presentación de autoliquidación con cargo a la herencia yacente.

- **IMPORTANTE:** LA OPCIÓN ENTRE PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN INFORMATIVA O UNA AUTOLIQUIDACIÓN A CARGO DE LA HERENCIA YACENTE HACE REFERENCIA A LA ADQUISICIÓN PENDIENTE DE EJECUCIÓN FIDUCIARIA. LA ADQUISICIÓN DEL USUFRUCTO VIDUAL SE PRODUCE CON EL FALLECIMIENTO DEL CAUSANTE, SIN CONCURRIR SITUACIÓN DE PENDENCIA ALGUNA. POR LO QUE LA **ADQUISICIÓN DEL USUFRUCTO DEBE AUTOLIQUIDARSE DENTRO DE LOS SEIS MESES SIGUIENTES AL FALLECIMIENTO DEL CAUSANTE, SEA O NO UN CASO DE FIDUCIA ARAGONESA.**

El apartado 5 del artículo 133-2 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, en su redacción dada por la Ley 15/2018, para las herencias ordenadas mediante fiducia en caso de fallecimientos acaecidos a partir del 14 de diciembre de 2018 (inclusive), recoge la posibilidad de que **el administrador presente una autoliquidación** a cargo de la herencia yacente.

Mediante Resolución de 18 de junio de 2019, del Director General de Tributos, se dicta la Instrucción nº 1/2019, relativa a la **aplicación de medidas provisionales** de la ley 15/2018 (tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la fiducia aragonesa). En ella se dispone que se procederá de inmediato a la adaptación de las aplicaciones informáticas necesarias para la confección y presentación de las declaraciones informativas y de las autoliquidaciones, así como para la gestión de las mismas. **Hasta que se encuentren totalmente operativas y disponibles, serán aplicables las herramientas informáticas disponibles en su caso.**

Para el ejercicio de esta opción, para presentar la autoliquidación hay que tener en cuenta las siguientes instrucciones:

Primera. Separación de la autoliquidación por la constitución del usufructo y a cargo de la herencia yacente de la fiducia

En los casos en que el fiduciario tenga derecho al usufructo sobre los bienes integrantes de la masa hereditaria (lo que sucede con carácter general cuando el fiduciario es el cónyuge del causante), no debe autoliquidarse en un mismo hecho imponible y expediente la constitución del usufructo y la autoliquidación de la fiducia a cargo



de la herencia yacente. En estos supuestos se autoliquidará, por un lado, la adquisición hereditaria del cónyuge (como usufructuario) y, por otro lado, se presentará por el administrador de la herencia yacente la autoliquidación por el encargo fiduciario. En el caso más común, en el que el/la viudo/a es también fiduciario-administrador de la herencia del causante, se autoliquidarán de forma separada el derecho de usufructo del cónyuge (junto con los seguros de vida que reciba en calidad de tal), de la nuda propiedad de los bienes del causante, considerando que la determinación de quiénes sean herederos y la asignación de bienes entre ellos no tendrá lugar hasta la ejecución del encargo fiduciario.

Segunda: Diferenciación de hechos imponibles.

Para este tratamiento separado de lo efectivamente adquirido por el usufructuario (usufructo), y lo que está pendiente de la ejecución fiduciaria (fiducia), en la aplicación informática se harán constar dos hechos imponibles diferenciados.

Para esta diferenciación de hechos imponibles, se pueden generar dos expedientes: uno por la constitución del usufructo y otro por la fiducia, resultando sendas autoliquidaciones. O, también es posible confeccionar las dos autoliquidaciones en un solo expediente (preferible). Para ello, en un mismo expediente **se han de generar dos hechos imponibles**, uno por la constitución del usufructo (señalar con hecho imponible “herencia/legado”) y otro, autoliquidación a cargo de la herencia yacente por fiducia (indicar como hecho imponible “Fiducia Aragonesa”).

1) Constitución del usufructo

El hecho imponible de constitución de usufructo no ofrece variación respecto a una herencia sin fiducia. La pendencia de la asignación fiduciaria no afecta a la adquisición del derecho de usufructo del cónyuge. La autoliquidación del usufructo y la obligación de presentarla en un plazo de 6 meses desde el fallecimiento del causante no varía por ser una herencia con fiducia. La única diferencia respecto de una herencia sin fiducia es que mientras en ésta pueden cumplimentarse las obligaciones tributarias del usufructuario y de la nuda propiedad partiendo de un único hecho imponible, en la herencia con fiducia deberá confeccionarse separadamente, para evitar que la aplicación informática interprete que se están asignando bienes en plena propiedad a un solo obligado tributario. Para la confección de la autoliquidación correspondiente a la adquisición del usufructo se indicarán los bienes y que el derecho que se adquiere es de usufructo (salvo los casos de sustitución del valor derecho de usufructo por bienes concretos de la herencia). Se identificará como obligado tributario al usufructuario, mediante Apellidos y Nombre y NIF. Respecto de los datos de parentesco, edad, patrimonio preexistente y, en su caso, discapacidad, se atenderá a las condiciones de dicho usufructuario.



2) Autoliquidación a cargo de la herencia yacente por fiducia.

Para este supuesto, habida cuenta que la norma habla **de una autoliquidación**, debe tenerse en cuenta que deberá presentarse una única autoliquidación, no una por cada uno de los beneficiarios que puedan ser llamados a la herencia.

Tercera. Introducción de datos en las diferentes pantallas de la aplicación informática SYD en el supuesto de autoliquidación a cargo de la herencia yacente por fiducia.

Para la introducción de los datos en las diferentes casillas de las pantallas de la aplicación informática SYD, se tendrá en cuenta lo siguiente:

a) Pantalla correspondiente a la pestaña de devengo

a). 1. **“fecha de devengo”**

En la casilla: “fecha de devengo” se pondrá la fecha de fallecimiento del causante.

a). 2. **“hecho imponible”**

En la casilla “hecho imponible” se indicará “Fiducia aragonesa”.

a). 3. **“tipo de documento”**.

En este apartado de esta pantalla se solicita información sobre el “tipo de documento”, ofreciendo como opciones de respuesta, seleccionar la casilla “Público” o la casilla “Privado”. Con “tipo de documento” no se hace referencia a las disposiciones sucesorias en que se establece la encomienda fiduciaria (generalmente el testamento), sino a la existencia o no de un documento público por el que el fiduciario acepta dicho encargo. Se señalará “privado” en caso de no constar en documento público la aceptación del encargo fiduciario. En caso de constar ante notario la aceptación de dicha encomienda se indicaría “público”, identificando notario y protocolo.

b) Pantalla correspondiente a la pestaña de “bienes”

Se indicarán todos los **bienes** del causante, indicando la cuota de participación en ellos y si son bienes privativos o consorciales, de forma idéntica a la confección en el resto de supuestos.

El caso más común será que la fiducia recaiga sobre la nuda propiedad de los bienes de causante. En este supuesto, el usufructo se liquidará en otro expediente o en otro “hecho imponible” de este mismo expediente y la autoliquidación confeccionada se referirá únicamente a la nuda propiedad. En esta pantalla relativa a los bienes no es donde se ha de precisar esta circunstancia, sino que será en la pantalla corres-



pondiente a la pestaña denominada “asignación” (reparto) donde se indicará que la autoliquidación únicamente abarca la nuda propiedad de los bienes del causante.

En caso de no existir derecho de usufructo, o de existir y haberse conmutado el mismo por bienes determinados, en la pantalla correspondiente a la pestaña “asignación” (reparto) se indicará como en plena propiedad la asignación de bienes objeto de fiducia sobre los que no recae un derecho de usufructo.

c) Pantalla correspondiente a la pestaña “intervinientes”

Aunque la autoliquidación será a cargo de la herencia yacente, la presentación de la misma corresponde al administrador de la herencia yacente. Por lo que, quien debe de constar identificado como obligado tributario será el administrador-fiduciario. Se procede a identificar al administrador-fiduciario en su condición de tal, independientemente de que concurra en la misma persona, además de la condición de administrador de la herencia, la condición de usufructuario. En la obligación tributaria derivada de la adquisición de usufructo se identifica al usufructuario como tal, si bien no es esta la obligación que estamos considerando, que no va referida a la adquisición del usufructo, sino a la herencia pendiente de adjudicación fiduciaria.

Por otro lado, **pese a que identificamos con nombre y NIF a la persona que administra la herencia yacente, no serán las características personales y familiares de esta persona que administra la herencia en relación con el causante las que se deben introducir en la aplicación.** En su lugar se considerarán las circunstancias que “corresponderían” a la herencia yacente.

En sentido estricto, no puede decirse que entre la persona fallecida y el conjunto de bienes que constituye la herencia yacente existe ninguna relación de parentesco, ya que la misma únicamente puede tener lugar entre personas. Sin embargo, para resolver el problema de una autoliquidación que precisa de elementos personales para la realización de sus cálculos, como es el parentesco, mediante Instrucción se ha establecido la adaptación de lo previsto en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto a la fiducia aragonesa. Sin perjuicio de las precisiones siguientes, su filosofía es **tomar en consideración los datos o características de la persona, de entre los que pueden ser llamados a la herencia, con un grado de parentesco más alejado con el causante.**

c) 1. “Obligado Tributario”.

Se pondrá como “**obligado tributario**” al administrador-fiduciario. Los datos identificativos referidos al obligado tributario (administrador de la herencia yacente) serán únicamente NIF, nombre y dirección del fiduciario.



No hay que grabar como intervinientes a las personas entre las que el causante ha determinado que debe distribuirse la herencia.

c) 2. **“grupo de parentesco” y “parentesco”**.

En las casillas de “grupo de parentesco” y “parentesco” se tomará el grado y parentesco más lejano, respecto al causante, de entre los beneficiarios designados para ser llamados a la herencia. En el caso de que estos tuvieran el mismo grado de parentesco, pero les correspondiesen distintos Grupos de los definidos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se tomará el correspondiente al Grupo de parentesco, de entre ellos, más lejano del causante.

c) 3. **“fecha de nacimiento”**.

Respecto de la casilla “fecha de nacimiento”, se indicará la fecha de nacimiento de aquel de entre los beneficiarios que puedan ser llamados a la herencia con mayor edad. No obstante ser un campo obligatorio, en caso de fiducia, el mismo únicamente será relevante en la autoliquidación en el supuesto de que todos los posibles beneficiarios fueran menores de edad en el momento del fallecimiento del causante.

c) 4. **“grado de discapacidad”**

La casilla “grado de **discapacidad**” no se rellenará, excepto cuando todos los potenciales causahabientes tuvieran un grado de discapacidad igual o superior al 33%, en cuyo caso, en coherencia con la aplicación “adaptada” del artículo 75 del Reglamento del Impuesto a la fiducia aragonesa, se tomaría el de aquél que lo tuviera menor.

c) 5. **“patrimonio preexistente”**.

En la casilla “patrimonio preexistente”, en coherencia con la aplicación “adaptada” del artículo 75 del Reglamento del Impuesto a la fiducia aragonesa, se indicará el patrimonio de aquel de entre los beneficiarios designados para poder ser llamados a la herencia con un mayor patrimonio.

d) Pantalla correspondiente a la pestaña “asignación” (reparto).

Como se ha avanzado anteriormente, es en esta pantalla donde se indicará, respecto de cada uno de los bienes, si la autoliquidación hace referencia únicamente a la nuda propiedad, por ser objeto de otra autoliquidación el usufructo de los mismos.

Cuando se asignen bienes exclusivamente en nuda propiedad, al pulsar “validar reparto” aparecerá la leyenda que avisa que algún bien no está asignado en usufruc-



to¹. No obstante, el programa permite continuar para confeccionar únicamente la obligación tributaria del administrador de la herencia yacente de la fiducia no ejecutada.

e) Pantalla correspondiente a la pestaña "listado de autoliquidaciones".

Téngase en cuenta que, pese a poder coincidir en una misma persona, son dos obligaciones tributarias distintas:

- La del usufructuario, por la adquisición efectiva del derecho de usufructo y que no pende de la asignación fiduciaria.
- La del administrador de la herencia objeto de fiducia, como opción de tributación para la fiducia no ejecutada.

d) Pantalla correspondiente a la pestaña "Cálculo"

La aplicación informática de confección de la autoliquidación propone las reducciones que pueden aplicarse en esta pestaña denominada "Cálculo". En la autoliquidación por fiducia a cargo de la herencia yacente se podrán aplicar las **reducciones** estatales y las autonómicas reguladas en el Capítulo III del Título I del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, teniendo en cuenta el grado de parentesco determinado conforme a lo anterior.

En particular, conforme a lo dispuesto por la citada Instrucción, en el caso más frecuente, en las disposiciones fiduciarias en que los beneficiarios que pueden ser llamados a la herencia sean únicamente descendientes, se podrá aplicar la **reducción autonómica para cónyuge, ascendientes y descendientes**, prevista en el artículo 131-5 del mencionado Texto Refundido.

Si se selecciona la aplicación de la reducción autonómica para cónyuge, ascendientes y descendientes del artículo 131-5, la aplicación muestra una nueva pregunta respecto a donaciones anteriores para las que se ha aplicado determinados beneficios fiscales. Cuando el causante, **en los 5 años anteriores al fallecimiento**, hubiese realizado **donaciones a uno o varios de los posibles beneficiarios**, habiendo aplicado los donatarios alguna de las reducciones previstas en los artículos 132-2 o 132-8 del Texto Refundido, se consignará en la casilla correspondiente la que resulte de mayor cuantía de entre las que correspondan a quienes pueden ser llamados a la herencia.

Igual criterio se seguirá en caso de donaciones realizadas en los últimos 5 años por las que se hubiere aplicado la bonificación establecida en el artículo 132-6 del mencionado Texto Refundido.

¹ En términos semejantes, cuando se confecciona la autoliquidación únicamente por el usufructo, la validación del reparto origina un aviso que informa que no se ha asignado la nuda propiedad. Recordemos que la autoliquidación del usufructo se deberá confeccionar en otro hecho imponible de este mismo expediente o en otro expediente distinto.



El resto de la aplicación no varía.

Cuarta. Autoliquidaciones en los supuestos de fiducia.

Para la confección de la autoliquidación correspondiente a la ejecución de la fiducia se seleccionará el hecho imponible “herencia/legado”.

La aplicación informática al seleccionar como hecho imponible “herencia/legado” preguntará si es un caso de ejecución de fiducia y si la misma es parcial o total, debiéndose señalar, en su caso, las casillas correspondientes.

Cuando se hubiere optado por la presentación de autoliquidación a cargo de la herencia yacente, las ejecuciones parciales de fiducia no requerirán la presentación de autoliquidación por las mismas. Procederá únicamente la presentación de autoliquidaciones cuando, habiéndose ejecutado totalmente la fiducia, se conozca el destino final de los bienes, atribuyendo a cada sujeto pasivo el valor del caudal relicto que realmente se le defiera.

La autoliquidación con cargo a la herencia yacente, referida al momento del fallecimiento, incluirá todos los bienes de la herencia, sin deducción de los bienes que sean objeto de la ejecución parcial. La realización de una ejecución parcial dentro del plazo de presentación de la autoliquidación a cargo de la herencia yacente no supondrá variación en los bienes que se han de incluir en la autoliquidación a cargo de la herencia yacente.

Cuando se hubiera optado por la presentación de declaraciones informativas anuales, en el supuesto de ejecuciones parciales, o en el de ejecución total de la fiducia habiendo previamente ejecuciones parciales, deberán incluirse no sólo los bienes objeto de la última ejecución fiduciaria, sino también los incluidos en las ejecuciones parciales precedentes.