



Arabako Foru
Aldundia
Diputación
Foral de Álava

www.araba.eus

GUIA DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES.

Actualizada a marzo de 2020

GUIA DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES.

En esta guía se facilita información práctica para la cumplimentación de autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y los aspectos fundamentales de la normativa de este Impuesto.

Para más información, puede ponerse en contacto con la Hacienda Foral de Álava mediante cualquiera de los canales habilitados.

La normativa básica del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones aplicable en el Territorio Histórico de Álava es la siguiente:

- **Norma Foral 11/2005, de 16 de mayo, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**
- **Decreto Foral 74/2006, del Consejo de Diputados de 29 de noviembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**
- **Orden Foral 351/2020, de 10 de julio, por la que se aprueban los modelos 650, 651, 652, 653, 654 y 655 de autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y se determinan la forma y el lugar de presentación de los mismos**

La información contenida en esta guía tiene carácter orientativo y no vinculante y no recoge toda la casuística que se puede dar en la liquidación del Impuesto, por lo que se recomienda consultar las publicaciones oficiales.

ÍNDICE.

HECHOS POR LOS QUE SE TIENE QUE LIQUIDAR EL IMPUESTO (HECHO IMPONIBLE)6

QUIEN DEBE LIQUIDAR EL IMPUESTO (SUJETO PASIVO).....6

CUANDO SE DEBE PRESENTAR EN ÁLAVA – NORMATIVA APLICABLE

1. Herencia, legado o cualquier otro título sucesorio	6
2. Donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “inter vivos”	6
3. Primas de seguro.....	6
1) ADQUISICIONES “MORTIS CAUSA” (HERENCIAS)	8
A. INFORMACIÓN PRÁCTICA PARA LA AUTOLIQUIDACIÓN DE HERENCIAS	8
1. DOCUMENTACIÓN PREVIA	8
a) Certificado de defunción.	8
b) Certificado de últimas voluntades	8
c) Copia del último testamento indicado en el certificado de últimas voluntades.	8
2. TRÁMITES SI NO HAY TESTAMENTO.....	8
3. AUTOLIQUIDACIÓN.....	9
a) Formas de presentación y modelos de autoliquidación.	9
b) Plazos de presentación.....	10
B. NORMATIVA ADQUISICIONES “MORTIS CAUSA”.....	10
1. HECHO IMPONIBLE Y SUJETO PASIVO	10
2. FECHA DE DEVENGO	11
3. BASE IMPONIBLE	12
a) Valor real – Normas de valoración.....	12
b) Reglas de valoración de usufructos	13
c) Adición de bienes.	14
d) Cargas deducibles.	15
e) Deudas deducibles.	15
f) Gastos deducibles.	16
g) Base imponible (porción hereditaria individual)	16
h) Acumulación de donaciones	16
Partición de la herencia – Excesos de adjudicación.	17
Renuncia a la herencia.	17
C. BASE LIQUIDABLE.....	18
a) Reducción por parentesco.....	18

b) Reducción por discapacidad	19
c) Reducción por vivienda habitual	20
d) Reducción por empresas	20
D. CUOTA ÍNTEGRA	21
Deducción por doble imposición internacional	23
Deuda tributaria	23
E. NOCIONES DE DERECHO CIVIL	23
Regulación legal	23
Tipos de sucesión	24
Sucesión testamentaria	24
Sucesión intestadao legal	25
2) ADQUISICIONES “INTER VIVOS” (DONACIONES)	27
A. AUTOLIQUIDACIÓN	27
a) Formas de presentación y modelos de autoliquidación	27
b) Plazos de presentación	27
B. NORMATIVA ADQUISICIONES “INTER VIVOS”	27
1. HECHO IMPONIBLE Y SUJETO PASIVO	27
2. FECHA DE DEVENGO	28
3. BASE IMPONIBLE	29
a) Valor real – Normas de valoración	29
b) Reglas de valoración de usufructos	29
c) Cargas deducibles	29
d) Deudas deducibles	29
e) Donaciones especiales	30
f) Acumulación de donaciones	30
C. BASE LIQUIDABLE	31
a) Reducción por vivienda habitual	31
b) Reducción por empresas	31
D. CUOTA ÍNTEGRA	32
Deducción por doble imposición internacional	32
Deuda tributaria	32
3) PRIMAS DE SEGURO	32
A. AUTOLIQUIDACIÓN	32
a) Formas de presentación y modelos de autoliquidación	32

b) Plazos de presentación.....	32
B. NORMATIVA CONTRATOS DE SEGURO.	32
1. SUJETO PASIVO	32
2. FECHA DE DEVENGO	32
C. BASE LIQUIDABLE	33
D. CUOTA ÍNTEGRA.....	33
Deducción por doble imposición internacional	33
Deuda tributaria	33

HECHOS POR LOS QUE SE TIENE QUE LIQUIDAR EL IMPUESTO (HECHO IMPONIBLE)

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a **título lucrativo** (gratuito) por **personas físicas**.

Es decir, se debe liquidar el Impuesto por:

- 1) La adquisición de bienes y derechos por **herencia, legado o cualquier otro título sucesorio**.
- 2) La adquisición de bienes y derechos por **donación** o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “inter vivos”.
- 3) La percepción de cantidades por los beneficiarios de **seguros de vida**, cuando el contratante (quien suscribió la póliza) sea persona distinta del beneficiario, salvo en los supuestos expresamente regulados en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

QUIEN DEBE LIQUIDAR EL IMPUESTO (SUJETO PASIVO)

El sujeto pasivo (**obligado al pago**) del ISD es:

- 1) Adquisiciones “mortis causa” (herencias, legados, ...): los causahabientes (**herederos**, legatarios, ...)
- 2) En las adquisiciones inter vivos a título gratuito (donaciones): el **donatario** (quien recibe los bienes o derechos)
- 3) En la percepción de cantidades provenientes de los seguros sobre la vida, los **beneficiarios**.

CUANDO SE DEBE PRESENTAR EN ÁLAVA – NORMATIVA APLICABLE

- 1) Herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.

Será competente la Diputación Foral de Álava para la exacción del tributo en los siguientes supuestos:

- En el caso de que el **causante** tuviera su **residencia habitual** en Álava a fecha de devengo.
- En el caso de que el causante tuviera su residencia en el extranjero, cuando los contribuyentes tengan su residencia habitual en Álava.
- En el supuesto en el que el contribuyente tuviera su residencia en el extranjero, se presentará en Álava cuando el mayor valor de los bienes o derechos radiquen en Álava.

Comprobada la competencia de exacción alavesa, la **normativa aplicable** será:

- Se aplicará normativa de territorio común, cuando el causante hubiera permanecido en territorio común un mayor número de días del periodo de los 5 años inmediatos anteriores al devengo.
- Resto, normativa alavesa.

- 2) Donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “inter vivos”.

Será competente la Diputación Foral de Álava para la exacción del tributo en los siguientes supuestos:

- Bienes **inmuebles** y derechos sobre los mismos:

- **Localización** de los inmuebles en Álava.
- En el caso de que los bienes radiquen en el extranjero, si el donatario tiene su residencia habitual en Álava.
- **Demás** bienes y derechos:
 - **Residencia habitual** del donatario en Álava a fecha de devengo.
 - En el supuesto en el que el contribuyente tuviera su residencia en el extranjero, se presentará en Álava cuando el mayor valor de los bienes o derechos radiquen en Álava.

Una vez determinada la competencia de la Diputación Foral de Álava para la exacción, pasamos a determinar la **normativa aplicable**:

- Bienes inmuebles y derechos sobre los mismos:
 - Localización de los inmuebles en Álava.
- Bienes muebles:
 - Se aplicará normativa de territorio común, cuando el causante hubiera permanecido en territorio común un mayor número de días del periodo de los 5 años inmediatos anteriores al devengo.
 - Resto, normativa alavesa.

3) Primas de seguro

1) ADQUISICIONES “MORTIS CAUSA” (HERENCIAS)

Como ya se ha dicho, uno de los hechos por los que se tiene que presentar el Impuesto es la adquisición de bienes por **herencia, legado o cualquier otro título sucesorio**.

El más común de estos hechos es la herencia, y en este caso el obligado a presentar autoliquidación y pagar el Impuesto es el heredero

A. INFORMACIÓN PRÁCTICA PARA LA AUTOLIQUIDACIÓN DE HERENCIAS

1. DOCUMENTACIÓN PREVIA

a) *Certificado de defunción.*

El Certificado de defunción es el documento oficial que acredita el fallecimiento de la persona.

Se solicita en el Registro Civil o Juzgado de Paz donde esté registrado el fallecimiento.

Se puede solicitar presencialmente o por internet, para información detallada sobre este trámite se puede acceder al siguiente enlace:

<https://www.justizia.eus/certificado-defuncion>

b) *Certificado de últimas voluntades*

El certificado de últimas voluntades es el documento que acredita si una persona ha otorgado testamento y ante qué notario.

Este certificado lo emite el Ministerio de Justicia, se puede solicitar presencialmente en las Gerencias Territoriales del Ministerio de Justicia (en la CAPV, C/ Elcano, 9 7ª, Bilbao, tfno. 944245418) por correo o por internet. Para más información sobre este trámite puede acceder al siguiente enlace:

<https://www.mjusticia.gob.es/cs/Satellite/Portal/es/servicios-ciudadano/tramites-gestiones-personales/certificado-actos-ultima#como>

c) *Copia del último testamento indicado en el certificado de últimas voluntades.*

Los herederos pueden dirigirse al notario autorizante del último testamento y obtener una copia autorizada del mismo. Este documento se precisa para la realización de cualquier acto sucesorio.

2. TRÁMITES SI NO HAY TESTAMENTO

Si el fallecido no hizo testamento, lo que constará así en el certificado de últimas voluntades, será necesaria la declaración de herederos.

Pueden instar la declaración de herederos abintestato quienes se consideren con derecho a suceder abintestato a una persona fallecida y sean sus:

- descendientes,
- ascendientes,

- cónyuge o persona unida por análoga relación de afectividad a la conyugal,
- parientes colaterales.

La competencia para declarar herederos abintestato es de los notarios. El Notario competente para tramitar el Acta será el del último domicilio o residencia habitual del causante, el del lugar donde hubiera fallecido el causante, el del lugar donde estuviera la mayor parte de su patrimonio o cualquier otro notario ejerciente en distritos colindantes a los anteriores; y en defecto de todos ellos, el Notario del domicilio de la persona que requiere al notario para iniciar el Acta.

En caso de no existir testamento, tiene lugar la **sucesión legal o intestada**. El Derecho Civil Vasco regula las sucesiones de las personas fallecidas a partir del 3 de octubre de 2015 que tengan vecindad civil vasca. Si es aplicación esta normativa, la sucesión intestada sigue el siguiente orden:

- 1º- Hijos y descendientes.
- 2º - Cónyuge viudo o miembro superviviente de la pareja de hecho.
- 3º- Ascendientes.
- 4º- Colaterales dentro del cuarto grado por consanguinidad o adopción (es decir, hasta un parentesco de primos carnales)
- 5º- Comunidad Autónoma del País Vasco.

3. AUTOLIQUIDACIÓN.

Una vez realizados los trámites anteriores, las personas interesadas pueden otorgar la escritura de aceptación de herencia en la cual se inventarían todos los bienes, derechos y deudas que integran la herencia y se puede proceder también, si se desea así, a la partición y adjudicación de los mismos.

No obstante, no es necesario para la presentación de la autoliquidación que se otorgue en escritura pública la aceptación de la herencia, ni que esta se reparta.

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en caso de adquisiciones mortis causa, **se devenga, con carácter general, en la fecha de fallecimiento** del causante. En ese momento se genera la obligación de presentar en el plazo establecido (1 año) la autoliquidación por el Impuesto y pagar, en su caso, la cuota resultante. Esta obligación es independiente de que exista o no aceptación de la herencia o división de la misma.

La autoliquidación por una herencia se puede presentar, si no existe escritura pública, acompañada de un **documento privado** firmado por los herederos en el que se relacionen todos los bienes, derechos que integran la herencia y las deudas y gastos deducibles. Un modelo de este documento se puede obtener en el siguiente enlace:

<https://web.araba.eus/documents/105044/316975/Documento+privado+de+herencia.pdf/d3802d65-31e0-ade3-c5bf-b5aae3db782c?t=1575367702787>

a) *Formas de presentación y modelos de autoliquidación.*

Las autoliquidaciones se deben confeccionar mediante el **programa de ayuda**, que se puede descargar en la Web de la Diputación Foral de Álava,

<https://web.araba.eus/es/hacienda/sucesiones-y-donaciones>

Las autoliquidaciones se deben presentar, correctamente cumplimentadas, en las oficinas de la Hacienda Foral de Álava, Sección de Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales, AJD, Sucesiones y Donaciones, C/ Félix M Samaniego 14, 1ª planta.

En caso de que exista cuota a ingresar, el **pago** debe realizarse en entidades financieras colaboradoras antes de la presentación.

Autorización de **disposición de saldos** bancarios.

Los interesados pueden solicitar que se autorice a entidades financieras a disponer de saldos de cuentas o a vender valores mobiliarios y otros productos financieros del causante para pagar el Impuesto.

La solicitud se debe presentar junto con las autoliquidaciones que se deben pagar. En la solicitud se detallaran los importes a pagar y las cuentas o productos financieros de los que se pretende disponer para efectuar el pago.

b) Plazos de presentación.

El **plazo ordinario** de presentación es de **seis meses**, y se **prorroga** automáticamente (sin necesidad de solicitarlo) por **otros seis meses** (prórroga ordinaria), con la correspondiente liquidación de **intereses** de demora, por el tiempo transcurrido desde el día siguiente al sexto mes y la fecha de pago.

Cabe también, mediante solicitud dirigida a la Sección de Sucesiones y Donaciones, la concesión de una **prórroga extraordinaria por otros seis meses** más, en la que se aplicará, además del **interés** de demora, un **recargo del 5%** sobre las cuotas. En este supuesto, la solicitud deberá ir acompañada de la partida de defunción del causante.

Una vez transcurrido el plazo de prórroga ordinaria sin haber solicitado prórroga extraordinaria, o cuando habiendo obtenido prórroga extraordinaria haya finalizado: además del interés de demora, se aplicará un recargo del 10%.

B. NORMATIVA ADQUISICIONES “MORTIS CAUSA”.

1. HECHO IMPONIBLE Y SUJETO PASIVO

Adquisiciones efectuadas por **personas físicas** derivadas de cualquiera de los diferentes **títulos sucesorios** reconocidos en la normativa sobre sucesiones, entre los que hay que destacar el de **heredero** (adquiere una participación en los bienes y en las deudas) o **legatario** (recibe bienes concretos)

Otros títulos sucesorios que se recogen en la Norma del Impuesto son:

- La donación por causa de muerte.
- Los contratos o pactos sucesorios.
- Los actos que resulten de la utilización del poder testatorio por el comisario, cualquiera que sea la forma que adopten.

- Las cantidades que entregan las empresas y entidades a los familiares de empleados fallecidos, con ánimo de liberalidad y siempre que no tengan que tributar como seguro, ni por el IRPF.

Requisitos para la consideración de los **pactos sucesorios con eficacia de presente** como título sucesorio:

- Designar herederos sobre la totalidad de los bienes y derechos. La designación de herederos se debe hacer en el propio pacto sucesorio y deben estar representados todos los herederos a los que afecta el pacto, no solo el que recibe los bienes con eficacia de presente.
- No establecer cualquier tipo de condiciones, limitaciones a la facultad de disponer de los bienes transmitidos o se prevé la posibilidad de reversión de los mismo al margen de las contenidas en el art 108.3, 4 y 5 de la Ley de Derecho Civil Vasco (haber incurrido en causa de indignidad o desheredación, conducta que impida la convivencia familiar, en ciertos casos nulidad, separación o divorcio de los instituidos).

Si no se cumplen estos requisitos, la transmisión derivada del pacto sucesorio se tratará como negocio jurídico gratuito “inter vivos” (donación)

Son **sujetos pasivos** del impuesto y están obligados a autoliquidar las personas a quienes corresponde algún bien o derecho en la herencia (**causahabientes**) aunque no se hayan repartido de modo efectivo.

2. FECHA DE DEVENGO

La fecha de devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y se **inicia el plazo** para presentar la autoliquidación y pagar, en su caso, el Impuesto.

En general, en las adquisiciones “mortis causa” el devengo se produce en la **fecha de fallecimiento** del causante.

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN
<u>VALOR REAL DE BIENES Y DERECHOS (art 13)</u>
+ <u>Adición de bienes (art 15)</u>
- <u>Cargas deducibles (art. 16)</u>
- <u>Deudas deducibles (art. 17)</u>
- <u>Gastos deducibles (art. 18)</u>
MASA HEREDITARIA NETA
<u>BASE IMPONIBLE (porción hereditaria individual)</u>
+ <u>Acumulación de donaciones (art 36)</u>
- <u>Reducción por parentesco (art. 22.2)</u>
- <u>Reducción por discapacidad (art 22.3)</u>
- <u>Reducción vivienda habitual (art. 22.8)</u>
- <u>Reducción por empresas (art. 22.7)</u>
BASE LIQUIDABLE
x <u>Tarifa o tipo fijo (art. 24)</u>
CUOTA INTEGRAL
- <u>Deducción doble imposición internacional (art. 25)</u>
CUOTA LÍQUIDA

3. BASE IMPONIBLE

La base imponible del Impuesto está formada por el **valor neto de la adquisición individual** de cada causahabiente (heredero, legatario, etc.), entendiéndose como tal el **valor real** de los bienes y derechos minorado por las cargas, deudas y gastos que sean deducibles.

Su cálculo se realiza en dos fases:

1. Determinación del valor real de la masa hereditaria neta: bienes y derechos del causante en la fecha de fallecimiento + bienes y derechos adicionales – cargas, deudas y gastos deducibles.
2. Calcular el valor de la participación que corresponde a cada heredero, teniendo en cuenta las disposiciones del testamento o las reglas de la sucesión legal (cuando no existe testamento)

a) *Valor real – Normas de valoración*

En la autoliquidación se debe consignar el **valor real**¹ de los bienes y derechos que integran la masa hereditaria.

La norma del impuesto establece unas **normas de valoración** concretas para algunos tipos de bienes. No obstante, la Administración tiene también en estos casos la **facultad de**

¹ Según jurisprudencia del Tribunal Supremo, el valor real es el precio que sería acordado en condiciones de mercado entre partes independientes.

comprobar el valor real, mediante los medios establecidos en la normativa del impuesto y en la Norma Foral General Tributaria de Álava.

El valor declarado prevalece sobre el comprobado si es superior, excepto en las sucesiones entre ascendientes, descendientes y cónyuges-parejas de hecho.

Las normas de valoración establecidas para determinados tipos de bienes son:

Bienes inmuebles rústicos y urbanos → **Valor catastral** del inmueble.

Vehículos automóviles, embarcaciones y aeronaves → **Tablas de valoración** que cada año publica la Diputación Foral de Álava. Se puede obtener la valoración en el siguiente enlace: http://www.araba.eus/vehiculos/vmt50000_panini.aspx

Valores que se negocien en un mercado secundario oficial (Ej.: acciones cotizadas en Bolsa) → **Valor de cotización** en la fecha de fallecimiento.

Valores no negociados en un mercado secundario oficial (Ej.: participaciones en sociedades limitadas) → **Valor teórico** resultante del último balance aprobado.

b) Reglas de valoración de usufructos

Cuando en la herencia hay un usufructo, existen unas normas de valoración de la base imponible.

- **Usufructo temporal:** se cuantifica en un **2% del valor** total del bien por cada año de duración, **no pudiendo superar el 70%** del valor total del bien. No se tendrán en cuenta las fracciones inferiores al año salvo que el usufructo se constituya por un plazo inferior al año, en cuyo caso se computará el 2%
- **Usufructo vitalicio:** partiendo de un valor máximo del 70% del valor del bien (cuando el usufructuario es menor de 20 años), se reduce un 1% por cada año en que el usufructuario supere los 20 años. El resultado no puede ser menor del 10% del valor total del bien aunque el usufructuario sea mayor de 80 años.

A efectos prácticos el cálculo del **% de valor del bien** que corresponde al usufructo se obtiene aplicando la siguiente fórmula: **89-edad usufructuario**.

El resultado no puede ser inferior al 10% ni superior al 70%.

- **Nuda propiedad:** su valor se calcula por la diferencia entre el valor del usufructo y el valor del bien sujeto al usufructo.
- **Derecho de uso y habitación.** su valor se calcula aplicando al 75% del valor de los bienes las reglas correspondientes a la valoración de los usufructos vitalicios o temporales.

Usufructos sucesivos:

El valor de la nuda propiedad en el caso de usufructos sucesivos se calcula teniendo en cuenta el usufructo de porcentaje mayor (es decir, según la edad del usufructuario más joven)

Cuando se extingue el primer usufructo.

- El nudo propietario debe presentar autoliquidación por el aumento de valor que experimenta la nuda propiedad, y así sucesivamente, cuando se extinguen el resto de usufructos.
- El siguiente usufructuario debe presentar autoliquidación por la constitución de su usufructo, calculado según su edad a la fecha de fallecimiento del primer causante.

Si el usufructo se constituye en favor de los dos cónyuges simultáneamente, se siguen las mismas normas, pero sólo se tributará por consolidación del dominio cuando fallezca el último.

Extinción de usufructo – Consolidación del dominio.

Cuando se extingue un usufructo que se constituyó por herencia, se siguen las siguientes reglas:

- Consolidación del dominio por fallecimiento del usufructuario o fin del plazo previsto: el nudo propietario debe presentar autoliquidación sobre el porcentaje del valor total de los bienes por el que no se hubiese satisfecho el Impuesto al adquirirse la nuda propiedad (el % que se atribuyó al usufructo).

Este porcentaje se aplica sobre el valor de los bienes en el momento de la consolidación del dominio, y de conformidad con las reglas de la normativa del Impuesto vigentes en el momento de la extinción.

- Consolidación por causa distinta al fallecimiento del usufructuario o cumplimiento del plazo: el nudo propietario sólo pagará la mayor de las liquidaciones entre la que se encuentre pendiente por la desmembración del dominio y la correspondiente al negocio jurídico en cuya virtud se extingue el usufructo.

En la extinción de usufructos **no es de aplicación ninguna de las reducciones** de base imponible por parentesco o discapacidad que se contemplan para herencias u otros títulos sucesorios.

c) Adición de bienes.

En la base imponible de la herencia se deben incluir, además de los bienes y derechos de los que sea titular el causante a la fecha de fallecimiento, **otros bienes y derechos que se presume que forman parte del caudal hereditario**, salvo que se justifiquen determinadas circunstancias.

- a) Bienes y derechos que **hubieren pertenecido** al causante hasta el año anterior a su fallecimiento.

Excepto prueba de:

- En el caudal hereditario figuran metálico, bienes o derechos subrogados en lugar de los desaparecidos, con valor equivalente.

- Se transmitieron por el causante y se hayan en poder de una persona que no sea heredera, legataria, pariente dentro del tercer grado ni cónyuge o pareja de hecho.

b) Bienes que durante los tres años anteriores al fallecimiento hubieran sido **adquiridos a título oneroso en usufructo por el causante** y en nuda propiedad por un heredero, legatario, pariente dentro del tercer grado, cónyuge o pareja de hecho de cualquiera de ellos o del causante.

Excepto prueba de que el adquirente de la nuda propiedad pago al transmitente el dinero o le entregó bienes o derechos suficientes para su adquisición.

La adición tiene lugar para la persona que adquirió la nuda propiedad y con el fallecimiento consolida el pleno dominio.

c) Bienes y derechos que hubieran sido transmitidos por el causante dentro de los cuatro años anteriores a su fallecimiento, **reservándose el usufructo** de los mismos o de otros del adquirente o cualquier otro derecho vitalicio (salvo en caso de seguros de renta vitalicia).

Excepto prueba de que en el caudal hereditario figura dinero u otros bienes recibidos en pago de la transmisión de la nuda propiedad.

La adición tiene lugar para la persona adquirente de la nuda propiedad.

En todos los casos, estas presunciones no impiden el **derecho de los interesados** para probar la realidad de la transmisión onerosa.

Cuando por la transmisión onerosa se haya pagado por el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados** una cuota superior a la que resulte de aplicar al valor comprobado el tipo medio de gravamen, no tendrá lugar la adición. Si la cuota pagada por dicho impuesto es inferior al tipo medio de gravamen, se realizará la adición, pero el sujeto pasivo podrá deducirse lo pagado (Art 19)

d) Cargas deducibles.

Son deducibles como cargas que disminuyen realmente el valor real de los bienes, como es el caso de los censos o las pensiones.

No son deducibles las hipotecas y prendas, ya que no disminuyen el valor del bien, sin perjuicio de que se puedan deducir las deudas que garantizan, si cumplen los requisitos que se detallan en el apartado siguiente.

e) Deudas deducibles.

Son deducibles las deudas de la persona fallecida, siempre que se acrediten por **documento público o por documento privado que reúna los requisitos del artículo 1.227 del Código Civil**².

También son deducibles las deudas de la persona fallecida por razón de **tributos** de Diputaciones Forales, del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones Locales o

² Que haya sido entregado a funcionario público competente por razón de su cargo, que se haya elevado a público o que haya fallecido uno de los firmantes.

con la **Seguridad Social** que satisfagan los herederos, aunque correspondan a liquidaciones giradas después del fallecimiento.

No son deducibles las deudas a favor de herederos, legatarios de parte alícuota, cónyuges, parejas de hecho, ascendientes, descendientes o hermanos, aunque renuncien a la herencia.

f) Gastos deducibles.

Son deducibles:

- a) Los gastos de última enfermedad, entierro y funeral, siempre que se justifiquen.
- b) Los gastos ocasionados por litigios de testamentaria o abintestato, siempre que se haya producido en interés común de todos los herederos (no de unos contra otros herederos), así como los de arbitraje en las mismas condiciones.

g) Base imponible (porción hereditaria individual)

La base imponible del Impuesto es igual al valor neto de la **adquisición individual de cada causahabiente**.

Para determinar la base imponible del Impuesto, por lo tanto, hay que determinar cuál es la participación de individual de cada causahabiente (heredero o legatario) en la herencia. Para ello se deben seguir **las instrucciones del testamento** o pacto sucesorio del causante. En caso de que no haya testamento, se aplicará la **ley civil que corresponda** (si el fallecido era de vecindad civil vasca y el fallecimiento se produjo a partir del 3 de octubre de 2015, es aplicable la **Ley 5/2015 de Derecho Civil Vasco**)

Cualesquiera que sean las participaciones y adjudicaciones que hagan los interesados, a efectos del Impuesto se considerará como si se hubiesen hecho con estricta proporcionalidad y de acuerdo a las normas de la sucesión (el testamento, pacto sucesorio o ley civil aplicable)

Ejemplo:

Aitor y Lucía son herederos por partes iguales en la herencia de su tío. Los bienes que integran la herencia son un piso que valoran en 300.000 euros y un fondo de inversión valorado en 100.000 euros.

Aceptan la herencia y hacen partición y adjudicaciones de la misma: Aitor se adjudica el piso valorado en 300.000 euros y Lucía el fondo valorado en 100.000 euros.

Liquidación del Impuesto:

Base imponible de Aitor = 200.000 euros.

Base imponible de Lucía = 200.000 euros

(Total herencia: 300.000 + 100.000 = 400.000 euros | 400.000 euros / 2 herederos = 200.000 euros)

h) Acumulación de donaciones

Las **donaciones realizadas por el causante en favor de un heredero o legatario en los 3 años anteriores** al fallecimiento se suman a la porción hereditaria individual de quien recibió la donación a efectos de determinar la base imponible del Impuesto y la cuota tributaria.

El importe ingresado por las donaciones acumuladas es deducible del importe ingresado por la herencia.

Adición de bienes.

También se acumulan a la porción hereditaria individual a efectos del cálculo de la cuota tributaria los bienes adicionales que según lo señalado en el punto c) anterior se deben adicionar a un heredero o legatario en particular (los descritos en los puntos b) y c))

Partición de la herencia – Excesos de adjudicación.

La partición de la herencia es el acto de distribuir los bienes hereditarios entre los herederos, **adjudicando a cada uno bienes o derechos concretos.**

Esta adjudicación debe hacerse de manera **proporcional a su cuota hereditaria**, sin que nadie reciba más de lo que le correspondería de acuerdo con el testamento, pacto sucesorio o normas que regulan la sucesión intestada.

Si en la partición se realiza una distribución de los bienes de forma diferente a la cuota hereditaria que corresponde a cada heredero, se producen **excesos de adjudicación**. El heredero que ha recibido de más tendrá un exceso de adjudicación. Si dicho exceso de adjudicación se compensa en metálico tributará por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y si no se compensa tributará por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (como donación).

Los **excesos de adjudicación** están **no sujetos** si:

- Se compensan en **metálico**.
- Son inevitables como consecuencia de la **indivisibilidad** de los bienes (Artículo 1062 del Código Civil: "Cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, podrá adjudicarse a uno, a calidad de abonar a los otros el exceso en dinero.")

Renuncia a la herencia.

La renuncia de alguno de los herederos a su herencia o legado tiene el siguiente tratamiento tributario.

1. Renuncia pura, simple y gratuita

En la renuncia pura, simple y gratuita, el renunciante pierde la condición de heredero, lo que da lugar al llamamiento del heredero sustituto, al derecho de acrecer de los otros herederos o a la sucesión intestada.

Si hay una renuncia pura, simple y gratuita de heredero, **el beneficiario de esta renuncia es quien tiene que liquidar el impuesto**. Para determinar la tarifa y reducciones aplicables, sin embargo, se tiene en cuenta el parentesco del renunciante con el fallecido, si es de un grupo de parentesco más lejano que el beneficiario.

Ejemplo.

Julián, en su testamento, nombra heredero a su hermana Arantza, con la sustitución vulgar de Arantza, por su la esposa de Julián, Lucía.

Arantza renuncia de manera pura y simple a la herencia, y, como en el testamento ha previsto la sustitución, la beneficiaria será Lucía.

En este caso:

- Miquel no tiene que liquidar el Impuesto puesto que ha renunciado de manera pura y simple y no ha adquirido nada.
- Lucía liquidará el Impuesto como heredera. A efectos de aplicación de la tarifa y reducciones, se aplicará el grupo de parentesco de la renunciante, Arantza (que era grupo 1), en vez del de Lucía (grupo 0).

2. Renuncia a favor de persona determinada

En caso de que la renuncia sea **a favor de una persona concreta**, se considera que se ha producido la aceptación de la herencia, y por lo tanto ha habido una adquisición por la misma. En este caso se produce una doble tributación:

- El **heredero que renuncia** tiene que liquidar el Impuesto por su adquisición por herencia (mortis causa)
- El **beneficiario de la renuncia** tendrá que liquidar el Impuesto de Sucesiones y Donaciones por la adquisición por donación (inter vivos) si la renuncia es gratuita, o por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales si es a cambio de precio.

3. Renuncia de la herencia prescrita

La renuncia hecha una vez prescrita el impuesto correspondiente a la herencia o legado se considera, a efectos fiscales, como donación en favor de la persona beneficiaria de esta renuncia.

C. BASE LIQUIDABLE.

La base liquidable se obtiene aplicando a la base imponible las reducciones previstas en la normativa.

a) Reducción por parentesco.

En las adquisiciones mortis causa se aplica una reducción sobre la base imponible en función del **parentesco entre el adquirente y el fallecido**. Se establecen los siguientes **grupos de parentesco**.

GRUPO	PARENTESCO	REDUCCIÓN
0	Cónyuges, parejas de hecho (constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley del Parlamento Vasco 2/2003), ascendientes, descendientes (Cónyuge , pareja de hecho, hijo/a, nieto/a, padre, madre, abuelo/a, ...)	400.000,00
1	Colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad, ascendientes y descendientes por afinidad. Hermano/a, sobrino/a, suegro/a, yerno / nuera, descendiente solo del cónyuge.	38.156,00
2	Resto de parientes o sin relación de parentesco. Primo/a, sobrino/a del cónyuge, sin relación de parentesco	0,00

b) Reducción por discapacidad

En las adquisiciones por personas que tengan **la consideración legal de discapacitados (con un grado \geq 33%) o dependientes** se aplican las siguientes reducciones:

Reducción 1(en función del grado de discapacidad)	
Grado \geq 33% y $<$ 65%	56.109,00
Grado \geq 65%	176.045,00
Dependencia grado I o superior	

Reducción 2 (en función de la edad)	
Edad \geq 21 años	38.156,00
Edad $<$ 21 años	$38.156,00 + [4.770 \times (21 - \text{Edad})]$ Con un máximo de 119.930,00

La reducción aplicable es la **suma de las dos** descritas en los cuadros anteriores.

Estas reducciones **no son aplicables** a las personas con consideración legal de discapacitados o dependientes incluidas en el **grupo 0** de parentesco.

Ejemplo:

Reducción aplicable por una persona que acredita grado de discapacidad del 35% y una edad de 18 años en el momento de devengo del Impuesto

Reducción 1: 56.109,00

Reducción 2: $38.156,00 + (21 - 18) \times 4.770 = 52.466,00$

Reducción aplicable: $56.109,00 + 52.466,00 = 108.575$

Las reducciones por parentesco y por discapacidad se aplican a las adquisiciones por herencia y en las cantidades percibidas por seguros de vida para caso de fallecimiento. Las reducciones son únicas para ambos conceptos y se distribuyen entre uno y otro en la cuantía que se considere oportuno.

c) *Reducción por vivienda habitual.*

Existe una reducción para la adquisición por herencia de la **vivienda en la que el heredero haya convivido con el fallecido durante los dos años anteriores al fallecimiento.**

La reducción es del **95%** de la base imponible que corresponda a la vivienda, con un límite máximo de **212.242,00** euros.

Quién aplica la reducción:

- Si la vivienda se entrega a título de **legado** o por otro título particular a un sucesor exclusivamente: **el adquirente** será el único que tenga derecho a aplicar la reducción, siempre **que cumpla el requisito de convivencia.**
- Si la vivienda no ha sido asignada a título de legado u otro título particular por el causante y hay **varios herederos**: independientemente de quién o quiénes sean los adjudicatarios en la partición, podrán disfrutar de la reducción **todos los herederos que cumplan el requisito de convivencia.**

Magnitud sobre la que se aplica la reducción:

1. BI correspondiente a la vivienda:

(Masa hereditaria neta/masa hereditaria) * Valor de la vivienda integrado en la herencia

2. % BI correspondiente a cada contribuyente:

BI porción hereditaria individual / masa hereditaria neta

3. Valor sobre el que aplicar la reducción

BI Correspondiente a la vivienda (1) * % BI correspondiente a cada contribuyente (2)

4. Reducción a aplicar

Valor sobre el que aplicar la reducción * 95 % con límite: 212.242 euros

d) *Reducción por empresas*

Reducción por la adquisición por herencia de:

- **Empresa individual.**
- **Negocio profesional.**
- **Participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención** regulada en el artículo 6.Dos de la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio.

El adquirente (heredero) debe ser **cónyuge, pareja de hecho formalmente constituida, ascendiente, descendiente o pariente colateral hasta tercer grado** del fallecido.

La reducción es del **95%** de la base imponible del Impuesto correspondiente al objeto bonificado.

Requisito de **permanencia**: la adquisición debe mantenerse durante los **5 años** siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciese el adquirente dentro de ese plazo o se

liquidara la empresa o entidad en procedimiento concursal. En caso de no cumplirse este requisito, se debe satisfacer el Impuesto no ingresado junto con los intereses de demora correspondientes.

Quién aplica la reducción:

- Si el activo sobre el que se aplica la bonificación (empresa individual, participaciones en entidades) se entrega a título de **legado** o por otro título particular a un sucesor exclusivamente: **el adquirente** será el único que tenga derecho a aplicar la reducción, siempre **que cumpla el requisito de parentesco**.
- Si ese activo no ha sido asignado a título de legado u otro título particular por el causante y hay **varios herederos**: la reducción se aplica exclusivamente al heredero o **herederos en que concurren las circunstancias de parentesco** con el causante y en la proporción que les corresponda en la herencia, independientemente de quien sea el adjudicatario en la partición.

Magnitud sobre la que se aplica la reducción: el cálculo que debe hacerse es similar al expuesto en el punto c) anterior, sustituyendo el valor de la vivienda habitual por el del activo sobre el que se aplica la bonificación.

D. CUOTA ÍNTEGRA.

La cuota íntegra del impuesto sobre sucesiones y donaciones en las adquisiciones lucrativas por causa de muerte (herencias) se obtiene de aplicar a la base liquidable el **tipo fijo o escala** que corresponda al **grupo de parentesco** en el que se incluya el adquirente.

Grupo	Tarifa / Tipo fijo
0	1,5%
1	II
2	III
Donatario con discapacidad $\geq 33\%$ o dependencia en cualquiera de sus grados y no incluido en el grupo 0.	I

Grupo 0

Se aplica el tipo fijo del 1,5 % sobre la base liquidable.

Por ejemplo:

Base liquidable = 10.000

Cuota tributaria = 10.000 x 1,5% = 150

Grupo 1

TARIFA II			
BASE LIQUIDABLE		CUOTA	TIPO MARGINAL
EUROS	EUROS	EUROS	(PORCENTAJE)
0,00	9.086,00	0,00	5,70
9.086,01	27.261,00	517,9	7,98
27.261,01	45.431,00	1.968,27	10,26
45.431,01	90.850,00	3.832,51	12,54
90.850,01	181.706,00	9.528,05	15,58
181.706,01	454.259,00	23.683,42	19,38
454.259,01	908.518,00	76.504,19	23,18
908.518,01	2.271.297,00	181.801,42	28,5
2.271.297,01	En adelante	570.193,44	34,58

Grupo 2

TARIFA III			
BASE LIQUIDABLE		CUOTA	TIPO MARGINAL
EUROS	EUROS	EUROS	(PORCENTAJE)
0,00	9.086,00	0,00	7,60
9.086,01	27.261,00	690,54	10,64
27.261,01	45.431,00	2.624,36	13,68
45.431,01	90.850,00	5.110,01	16,72
90.850,01	181.706,00	12.704,07	20,52
181.706,01	454.259,00	31.347,72	25,08
454.259,01	908.518,00	99.704,01	29,64
908.518,01	2.271.297,00	234.346,38	35,72
2.271.297,01	En adelante	721.131,04	42,56

Adquirente con DISCAPACIDAD \geq 33% o dependencia \geq grado I y NO INCLUIDO EN EL GRUPO 0

TARIFA I			
BASE LIQUIDABLE		CUOTA	TIPO MARGINAL
EUROS	EUROS	EUROS	(PORCENTAJE)
0,00	9.086,00	0,00	3,80
9.086,01	27.261,00	345,27	5,32
27.261,01	45.431,00	1.312,18	6,84
45.431,01	90.850,00	2.555,01	8,36
90.850,01	181.706,00	6.352,03	10,64
181.706,01	454.259,00	16.019,11	13,68
454.259,01	908.518,00	53.304,36	16,72
908.518,01	2.271.297,00	129.256,47	21,28
2.271.297,01	En adelante	419.255,84	26,6

Ejemplo.

Un hermano hereda de otro un fondo de inversión valorado en 138.156,00 euros.

Base liquidable = 138.156,00 – 38.156,00 = 100.000,00

Sobre la base liquidable de 100.000 €, se aplicará la Tarifa II y la cuota íntegra se calculará de la siguiente manera:

- Hasta 90.850,01 → 9.528,05
- Resto = 100.000-90850,01 = 9.149,99 → 9.149,99 x 15,58% = 1.425,57
- Cuota total = 9.528,05 + 1.425,57 = 10.953,62

Deducción por doble imposición internacional

De la cuota íntegra del Impuesto se deduce la menor de las dos cantidades siguientes:

- a) El importe efectivo de lo **satisfecho en el extranjero** por un impuesto similar.
- b) El resultado de **aplicar el tipo medio efectivo** a la parte de base liquidable correspondiente a bienes situados fuera de España, cuando hubiesen sido sometidos a gravamen en el extranjero por un impuesto similar.

El **tipo medio efectivo** será el que se obtenga de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota resultante de la aplicación de la tarifa por la base liquidable, el tipo medio se expresará con dos decimales.

Deuda tributaria

El importe final a ingresar será la suma de la cuota líquida y los recargos e intereses aplicables en caso de presentación extemporánea (ver “[Plazos de presentación](#)”)

E. NOCIONES DE DERECHO CIVIL***Regulación legal.***

La constitución, en su artículo 33, reconoce el derecho a la herencia. En el ámbito de la Comunidad Autónoma del país Vasco, este derecho se regula, desde septiembre de 2015, por la Ley 5/2015, de 25 de junio, de **Derecho Civil Vasco**, el Código Civil español tiene el carácter de derecho supletorio.

El derecho civil vasco es aplicable a todas las personas que tengan **vecindad civil vasca**, la vecindad civil se adquiere según lo dispuesto en el Código Civil:

- Por el **nacimiento**. Hijos de vascos, independientemente de dónde estén empadronados, a no ser que pierdan la vecindad civil por residencia continuada en otro territorio según lo expuesto en los puntos siguientes.
- Por una residencia continuada durante **dos años**, siempre que el interesado manifieste ser esa su voluntad.
- Por residencia continuada de **diez años**, sin declaración en contrario durante este plazo.

Tipos de sucesión.

La persona física puede dejar deseos o voluntades manifestadas para después de su muerte referidas al destino que deba darse a sus bienes o derechos. La existencia o inexistencia de estas manifestaciones de voluntad comporta dos tipos de sucesiones:

- Sucesión **testamentaria**: La sucesión se difiere por voluntad de la persona manifestada en testamento. Es decir, cuando **se otorga testamento o pacto sucesorio**.
- Sucesión **intestada**: Tiene lugar en tres supuestos:
 - Cuando se fallece **sin otorgar testamento o pacto sucesorio**.
 - Cuando habiendo testamento **no se disponen en él todos los bienes** del testador
 - Cuando el instituido heredero o la instituida heredera es **incapaz de suceder**.

Sucesión testamentaria.

En la sucesión testada el testador está obligado a cumplir ciertas disposiciones, en especial, las que se refieren a la **legítima**.

La legítima es una **cuota sobre la herencia de la que el testador (persona que hace el testamento) no puede disponer libremente** por haberla reservado la Ley a determinados herederos, llamados herederos forzosos o legitimarios. Estos legitimarios son los hijos o descendientes y el cónyuge viudo o miembro de la pareja de hecho. Los ascendientes no son legitimarios de la herencia de sus hijos y nietos en el Derecho Civil vasco.

En la **Ley de Derecho Civil Vasco**, la legítima se regula de la forma siguiente (excepto en determinados territorios de Bizkaia y Álava, bienes troncales):

Legitimarios	Concurren en la herencia	Legítima
(1) Hijos y descendientes	Cualquier heredero	1/3 de la herencia.
(2) Cónyuge o pareja de hecho	Con descendientes	Usufructo de 1/2 de la herencia.
	Sin descendientes	Usufructo de 2/3 de la herencia,

(1) Respecto a los **hijos y descendientes**:

- El causante está obligado a transmitir la legítima a sus descendientes, pero puede elegir entre ellos a uno o varios y apartar a los demás, de forma expresa o tácita.
- La legítima puede ser objeto de renuncia, aun antes del fallecimiento del causante, mediante pacto sucesorio entre el causante y el legitimario.
- El causante podrá disponer de la legítima a favor de sus nietos o nietas o descendientes posteriores, aunque vivan el padre y la madre o ascendientes de aquéllos o aquellas.

(2) Respecto al **cónyuge o pareja de hecho**.

- Sus derechos legitimarios los cuales son siempre en concepto de usufructo, es decir, como derecho a usar y disfrutar de los bienes y derechos sin obtener su propiedad.

- Además de su legítima, se reconoce al cónyuge o pareja de hecho un derecho de habitación en la vivienda conyugal o de la pareja, mientras se mantenga en estado de viudedad, no haga vida marital ni tenga un hijo no matrimonial o no constituya una nueva pareja de hecho.
- Se reconoce a los herederos la posibilidad de pagar el derecho de usufructo mediante capital en efectivo, bienes o renta vitalicia, procediendo de mutuo acuerdo o por decisión judicial.
- El causante puede disponer a favor de su cónyuge o la pareja de hecho del usufructo universal de sus bienes. Salvo disposición expresa del causante, este legado será incompatible con el de la parte de libre disposición. Si el causante los dispusiere de modo alternativo, la elección corresponderá al cónyuge viudo o miembro superviviente de la pareja de hecho.

La sucesión testamentaria puede ser de dos **clases**:

- Sucesión **universal**: en este caso el heredero adquiere todo o la parte que le corresponde del patrimonio del causante.
- Sucesión **particular** (mediante **legados**): en este caso se adjudican bienes o derechos determinados a los llamados a la herencia, que se denominan **legatarios**.

Sucesión intestada o legal

Aquella que tiene lugar cuando no se haya dispuesto válidamente de toda la herencia o parte de ella, por testamento, o pacto sucesorio.

Se establece un **orden de llamamientos según la proximidad de parentesco con el fallecido**. Cada llamamiento u orden excluye al resto y, en caso de ser varias personas llamadas procede aplicar el principio de reparto por igual.

Este **orden de llamamiento**, (excepto en cuanto a los bienes troncales que se contemplan en determinados territorios de Álava y Bizkaia), es el siguiente:

- 1º. **Hijos y descendientes**. Los hijos dividiendo la herencia en partes iguales. En defecto de algún hijo, su parte la heredarán sus respectivos descendientes.
- 2º. **Cónyuge viudo** o pareja superviviente (no separados). El cónyuge, aun en el caso de concurrir con descendientes o ascendientes, es decir, aunque no sea llamado como heredero intestado, mantiene su derecho a la cuota legal usufructuaria.
- 3º. **Padres y ascendientes**. A falta de cónyuge o pareja, heredarán los padres. Si al fallecer deja padre y madre, heredarán ambos por partes iguales. Si sólo vive uno éste sucederá al hijo en toda su herencia. Si los padres han fallecido con anterioridad al hijo que deja la herencia, sucederán los ascendientes más próximos en grado sin preferencia entre las líneas paterna y materna.
- 4º. **Parientes colaterales**. En defecto de descendientes, cónyuge o pareja, y ascendientes, heredan los parientes colaterales **dentro del cuarto grado** (primos), por consanguinidad o adopción. En primer lugar sucederán los hermanos e hijos de hermanos fallecidos y a falta de ellos los tíos o primos.
- 5º. **Comunidad Autónoma**. A falta de personas que tengan derecho a heredar conforme a lo dispuesto anteriormente, heredará la Comunidad Autónoma, quien asignará una tercera

parte a sí misma, otra tercera parte a la Diputación Foral correspondiente a la última residencia del difunto y otra tercera parte al municipio de dicha última residencia.

Sucesión por comisario.

Mediante esta forma de sucesión el causante delega a uno o más comisarios la distribución de sus bienes. debe hacerse en testamento o pacto sucesorio y puede designarse como comisario a cualquier persona o personas.

El testador puede encomendar a uno o varios comisarios:

- la designación de sucesor
- la distribución de los bienes
- cuantas facultades le correspondan en orden a la transmisión sucesoria de los mismos.

Si el testador ha indicado las personas entre las que el comisario ha de elegir, deberá éste atenerse a lo establecido en el poder. Si no hubiera ninguna indicación de este tipo, el comisario deberá elegir: entre el o la cónyuge viudo o viuda, la persona superviviente de la pareja de hecho y los herederos forzosos o las herederas forzosas, y cuando se trate de bienes troncales solamente podrá elegir entre los tronqueros. A falta de herederos forzosos o herederas forzosas, el comisario podrá designar sucesores libremente

Hasta que el comisario no ejercita totalmente el poder testatorio, el patrimonio del causante está en una situación provisional y sin titularidad cuya administración corresponderá al comisario.

El comisario es, salvo otra disposición del testador, el representante y administrador del patrimonio hereditario y, además, usufructuario del mismo, haciendo suyos todos las rentas y productos que se devenguen. Tiene además facultades para disponer de los bienes.

El ejercicio del poder puede hacerse en uno o varios actos, en el momento que lo estime oportuno dentro del plazo previsto por el causante, y por los títulos de donación, testamento o pacto sucesorio.

Tratamiento de la sucesión por comisario en el Impuesto.

El comisario tiene las siguientes obligaciones:

- En un plazo de 6 meses desde el fallecimiento del causante, presentar inventario de bienes de la herencia y justificación documental del poder.
- Comunicar las alteraciones producidas en el inventario de bienes, en el plazo de un mes desde que se produzca la alteración.
- Cuando haga uso del poder testatorio o se extinga ese poder, comunicarlo y presentar documentación acreditativa.

En cuanto a las reglas de liquidación del Impuesto, se recogen en los artículos 33 y 33.bis de la Norma del Impuesto.

2) ADQUISICIONES “INTER VIVOS” (DONACIONES)

El segundo de los hechos imponibles por los que se debe presentar el Impuesto es la adquisición de bienes y derechos por **donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “inter vivos”**.

La donación es un acto de liberalidad por el cual el donante dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra, que la acepta (donatario). Se regula en los artículos 618 a 656 del Código Civil.

A. AUTOLIQUIDACIÓN

a) *Formas de presentación y modelos de autoliquidación.*

Las autoliquidaciones se deben confeccionar mediante el **programa de ayuda**, que se puede descargar en la Web de la Diputación Foral de Álava, <https://web.araba.eus/es/hacienda/sucesiones-y-donaciones>

Las autoliquidaciones se deben presentar, correctamente cumplimentadas, en las oficinas de la Hacienda Foral de Álava, Sección de Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales, AJD, Sucesiones y Donaciones, C/ Félix M Samaniego 14, 1ª planta.

En caso de que exista cuota a ingresar, el **pago** debe realizarse en entidades financieras colaboradoras antes de la presentación.

b) *Plazos de presentación.*

El plazo para la presentación de las autoliquidaciones de donaciones y demás transmisiones lucrativas será de 30 días hábiles a contar desde el día siguiente al momento en que se produzca el hecho imponible.

Transcurrido el plazo anteriormente señalado, el sujeto pasivo incurrirá en presentación fuera de plazo, imponiéndosele los recargos e intereses de demora.

B. NORMATIVA ADQUISICIONES “INTER VIVOS”.

1. HECHO IMPONIBLE Y SUJETO PASIVO

El hecho imponible en esta caso, como ya se ha dicho, es la adquisición de bienes y derechos por **donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “inter vivos”**.

Otros negocios jurídicos que se consideran gratuitos e “inter vivos” a efectos del Impuesto son los siguientes:

- a) La **condonación de la deuda**, total o parcial, realizada con ánimo de liberalidad.
- b) La **renuncia de derechos** a favor de una persona determinada.
- c) La **asunción liberadora de la deuda** de otra persona, sin contraprestación.
- d) El **desistimiento o allanamiento** en juicio o arbitraje a favor de la otra parte, con ánimo de liberalidad, así como la transacción de la que resulte una renuncia, desistimiento o allanamiento realizados con el mismo ánimo.
- e) **Seguros de vida**, cuando el beneficiario es una persona diferente del contratante:

- El contrato de seguro sobre la vida, en el al caso de supervivencia de la persona asegurada.
- Seguro individual, en el caso de fallecimiento del asegurado que sea diferente del contratante.

f) Los **pactos sucesorios con eficacia de presente**, cuando no cumplen los requisitos para ser considerados título sucesorio a efectos del Impuesto.

Son **sujetos pasivos** del impuesto y están obligados a presentar autoliquidación quienes reciben la donación (**donatarios**), los favorecidos por la transmisión gratuita o los beneficiarios del contrato de seguro, en los casos en que la percepción del seguro reciba el tratamiento de transmisión gratuita inter vivos.

2. FECHA DE DEVENGO

La fecha de devengo es la fecha que **se inicia el cómputo del plazo** para liquidar el impuesto.

En las adquisiciones por **donación** o por otros negocios gratuitos entre vivos, el impuesto se devenga el **día en que tiene lugar el acto o el contrato**.

En los **seguros sobre la vida** para el caso de supervivencia de la persona contratante o de la asegurada, el impuesto se devenga el día en que la primera o única cantidad a percibir es exigible por la persona beneficiaria.

En el caso de **pactos sucesorios con eficacia de presente** que reciban el tratamiento de transmisiones inter vivos, el día en que tenga lugar la transmisión.

Si hay alguna **condición suspensiva** que afecta a la donación, no se tiene que liquidar el impuesto hasta el momento que desaparece esta condición.

Si hay alguna **condición resolutoria**, se liquida el impuesto sin perjuicio de su devolución en caso de cumplirse la condición.

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN
<u>VALOR REAL DE BIENES Y DERECHOS (art 13)</u>
<u>– Cargas deducibles (art 19)</u>
<u>– Deudas deducibles (art 20)</u>
BASE IMPONIBLE
<u>+ Acumulación de donaciones anteriores (art 36)</u>
<u>– Reducción vivienda habitual (art 22.8)</u>
<u>– Reducción por empresas (art 22.9)</u>
BASE LIQUIDABLE
<u>x Tarifa o tipo fijo (art 24)</u>
CUOTA INTEGRAL
<u>– Dedución doble imposición internacional (art 25)</u>
CUOTA LÍQUIDA

3. BASE IMPONIBLE

La base imponible está constituida por el **valor neto de los bienes y derechos adquiridos**. El valor neto es el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que sean deducibles.

a) *Valor real – Normas de valoración*

Sobre este concepto, consultar lo expuesto en el punto [1.B.3.a](#)) de este guía.

b) *Reglas de valoración de usufructos*

Sobre este concepto, consultar lo expuesto en el punto [1.B.3.b](#)) de este guía.

c) *Cargas deducibles.*

Sobre este concepto, consultar lo expuesto en el punto [1.B.3.d](#)) de este guía

d) *Deudas deducibles.*

Solo son deducibles las deudas que estén **garantizadas con derechos reales** que recaigan sobre los bienes o derechos donados (por ejemplo, una vivienda con una hipoteca pendiente). Además, el donatario debe **asumir fehacientemente** la obligación de pagar la deuda, de forma que el deudor anterior quede liberado.

Si el donatario no asume fehacientemente la obligación de pago de la deuda, esta no es deducible. No obstante, si acredita el pago de la deuda por su cuenta dentro del plazo de prescripción del Impuesto (5 años), puede solicitar la devolución de la parte de la cuota que corresponda a la deuda pagada.

Donación de un inmueble gravado con hipoteca

Asier (donante) dona a Estibaliz (donataria) una vivienda sobre la cual hay una hipoteca en garantía de un préstamo concedido a Asier. En la escritura de donación se establece que la persona donataria asume el préstamo hipotecario, liberando a Asier de su deuda con la aceptación de la entidad financiera que concedió el préstamo. El valor del inmueble es de 350.000 euros y el capital pendiente de amortización, a la fecha de la donación, es de 150.000 euros.

Tributación:

Como la persona donataria asume la deuda de forma fehaciente y liberando al anterior deudor de su deuda, puede deducir esta deuda.

Base imponible de la donación: 200.000 euros (350.000 - 150.000 deuda) sujeta a la modalidad de donaciones del ISD

La diferencia de 150.000 euros, tributa por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados (modalidad transmisiones onerosas).

e) Donaciones especiales.

Donaciones onerosas y remuneratorias.

Donación **onerosa** es aquella en la que se impone al donatario un gravamen inferior a lo donado.

Donación **remuneratoria** es la que se realiza por los servicios prestados al donante, sin que el donante estuviera jurídicamente obligado a retribuirlos.

En ambos casos tributan **como donación y por su importe total, excepto en el caso de que se imponga un gravamen al donatario o existan prestaciones recíprocas.**

Si existe un **gravamen al donatario o prestaciones recíprocas**, tributa como donación la **diferencia entre el importe total y el valor del gravamen o prestación** impuesta al donatario. La diferencia tributará por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Ejemplo: la donación de un inmueble gravado con una hipoteca que se ha expuesto en el punto anterior.

Cesión de bienes a cambio de pensiones vitalicias o temporales.

Tributan como donación en la **parte en que el valor de los bienes donados excede al de la pensión**, calculados ambos en la forma establecida en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

f) Acumulación de donaciones

Las donaciones y demás negocios jurídicos "inter vivos" equiparables que se otorguen por **un mismo donante a un mismo donatario** dentro del plazo de **3 años**, a contar desde la fecha de cada una, se consideran a efectos de la liquidación del impuesto como una sola transmisión.

El importe de las donaciones anteriores, por el valor comprobado en su día, se suma a la base de la donación que se liquida.

Las cuotas satisfechas con anterioridad por las donaciones acumuladas serán deducibles de la liquidación que se practique como consecuencia de la acumulación.

C. BASE LIQUIDABLE.

En las donaciones y otros negocios jurídicos gratuitos entre vivos no se aplica ninguna reducción por parentesco o discapacidad. Las reducciones aplicables son las que se exponen a continuación.

a) *Reducción por vivienda habitual.*

Reducción del 95% de la base imponible correspondiente a la vivienda con un límite de 212.242 euros.

Requisitos: donación de vivienda en la que el donatario haya convivido con el donante durante los dos años anteriores a la donación.

b) *Reducción por empresas*

Reducción del 95% de la base imponible.

Aplicable a donaciones dentro del grupo 0 de parentesco de:

- Empresa individual.
- Negocio profesional.
- Participaciones en entidades exentas por aplicación del artículo 6.2 de la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio.

Requisitos:

- Que el donante tenga sesenta o más años o se encuentre en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.
- Que, si el donante viniere ejerciendo funciones de dirección, dejará de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al consejo de administración de la sociedad.

- El donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención regulada en el artículo 6 de la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, durante los 5 años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que fallezca dentro de este plazo, o que la empresa o entidad se liquide como consecuencia de un procedimiento concursal. Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de adquisición.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del Impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora correspondientes.

D. CUOTA ÍNTEGRA.

La cuota íntegra en las donaciones se calcula de la misma forma que en el caso de las herencias.

[Consultar el punto 1.D](#)

Deducción por doble imposición internacional

[Aplicable en las mismas condiciones que en las adquisiciones “mortis causa”.](#)

Deuda tributaria

El importe final a ingresar será la suma de la cuota líquida y los recargos e intereses aplicables en caso de presentación extemporánea (ver “[Plazos de presentación](#)”)

3) PRIMAS DE SEGURO

El tercer hecho imponible sujeto al Impuesto es la **percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguro sobre la vida**, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo en los supuestos regulados en el artículo 18.a) de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (seguros colectivos)³

A. AUTOLIQUIDACIÓN

a) *Formas de presentación y modelos de autoliquidación.*

Las autoliquidaciones se deben confeccionar mediante el **programa de ayuda**, que se puede descargar en la Web de la Diputación Foral de Álava, <https://web.araba.eus/es/hacienda/sucesiones-y-donaciones>

Las autoliquidaciones se deben presentar, correctamente cumplimentadas, en las oficinas de la Hacienda Foral de Álava, Sección de Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales, AJD, Sucesiones y Donaciones, C/ Félix M Samaniego 14, 1ª planta.

En caso de que exista cuota a ingresar, el **pago** debe realizarse en entidades financieras colaboradoras antes de la presentación.

b) *Plazos de presentación.*

El plazo de presentación es el mismo que en las herencias, ver punto [1.A.3.b\)](#)

B. NORMATIVA CONTRATOS DE SEGURO.

1. SUJETO PASIVO

Son obligados al pago del Impuesto los **beneficiarios** de los contratos de seguro.

2. FECHA DE DEVENGO

El Impuesto se devenga, con carácter general, el **día de fallecimiento** del asegurado.

³ Como se ha señalado en el punto 2, en ciertos supuestos la percepción de cantidades provenientes de seguros de vida se considera una transmisión “inter vivos”. En estos casos, será aplicable todo lo expuesto en ese punto relativo a las donaciones.

C. BASE LIQUIDABLE

Son aplicables la [reducción por parentesco](#) y la [reducción por discapacidad](#), en las mismas condiciones que en el caso de transmisiones mortis causa.

Las reducciones por parentesco y por discapacidad se aplican a las adquisiciones por herencia y en las cantidades percibidas por seguros de vida para caso de fallecimiento. Las reducciones son únicas para ambos conceptos y se distribuyen entre uno y otro en la cuantía que se considere oportuno.

D. CUOTA ÍNTEGRA.

La cuota íntegra se calcula de la misma forma que en el caso de las herencias.

[Consultar el punto 1.D](#)

Deducción por doble imposición internacional

[Aplicable en las mismas condiciones que en las adquisiciones “mortis causa”.](#)

Deuda tributaria

El importe final a ingresar será la suma de la cuota líquida y los recargos e intereses aplicables en caso de presentación extemporánea (ver [“Plazos de presentación”](#))