

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC065308

DGT: 29-05-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1307/2017

**SUMARIO:**

**IRPF. Rendimientos de capital inmobiliario. Gastos deducibles. De inmuebles arrendados. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos.** Una persona fallece y lega a su cónyuge una pensión de 3000 euros que quedarán obligados a satisfacer la hija del causante y su hermano mientras un local, propiedad del testador, esté arrendado. El legado de cosa ajena es una carga impuesta por el testador, que será deducible en la base imponible del ISD, sin embargo, la pensión no estará sujeta al IRPF y en consecuencia, no puede configurarse como un gasto deducible a la hora de determinar el rendimiento neto del rendimiento de capital inmobiliario.

**ISD. Adquisiciones mortis causa. Cargas deducibles.** El legado de cosa ajena se entiende como una carga impuesta por el testador a su sucesor universal o a un legatario para poder aceptar su parte de la herencia o su legado. Por lo tanto, la base imponible de cada uno de los causahabientes estará compuesta por la parte que le corresponda por la herencia o por su legado y será deducible el legado de cosa ajena que se vea obligado a realizar para poder aceptar la misma. **Hecho imponible.** Además cada legatario deberá incluir en la base imponible del impuesto el legado que recibe.

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 3.

Código Civil, arts. 861 y 863.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 6.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El 10 de junio de 2016 falleció el padre de la consultante, sujeto al Derecho civil de Cataluña. En su testamento se indica que el causante lega a su viuda en segundas nupcias una pensión de tres mil euros, que deberá actualizarse con el IPC anual referenciado a enero de cada año y que quedarán obligados a satisfacer sus herederos (la consultante y su hermano) por partes iguales mientras se encuentre arrendado un local propiedad del testador sito en Barcelona. No será preciso satisfacer dicha pensión mientras dicho local no se encuentre arrendado. La mitad de la titularidad de dicho local ha sido atribuida a la consultante a título de heredera universal y la otra mitad se ha atribuido a su hermano (comunidad de bienes cuyos titulares por partes iguales a título de propietarios son el hermano de la consultante y la propia consultante). La comunidad de bienes no tiene empleados.

**Cuestión planteada:**

Si el importe de la pensión que ha de satisfacerse a la viuda puede considerarse como un gasto deducible a efectos del cómputo de los rendimientos del capital inmobiliario derivados del arrendamiento del local afectado a la comunidad de bienes y si se ha de incluir como gasto deducible en la declaración de rentas imputadas por comunidades de bienes a sus comuneros (modelo 184). En el supuesto de que la Dirección General de Tributos no considere el importe de la pensión que ha de satisfacerse a la viuda como gasto deducible a efectos de cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario se consulta qué tratamiento fiscal merecerá dicho pago por los herederos.

**Contestación:**

En primer lugar, cabe indicar que, por lo que se refiere al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la consulta planteada ya ha sido resuelta por esta Subdirección General en diversas resoluciones en contestación a consultas vinculantes, entre las que se pueden citar la V0403-16, de 2 de febrero de 2016 y la V3256-16, de 12 de julio de 2016, en las que, en síntesis, se dice lo siguiente:

El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987) regula el hecho imponible del impuesto en los siguientes términos:

“1. Constituye el hecho imponible:

- a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.
- b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “intervivos”.
- c) La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo los supuestos expresamente regulados en el artículo 16.2.a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias.

2. Los incrementos de patrimonio a que se refiere el número anterior, obtenidos por personas jurídicas, no están sujetos a este impuesto y se someterán al Impuesto sobre Sociedades.”

Conforme al precepto transcrito, lo que recibirán del causante tanto la consultante y su hermano como la viuda estarán sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, pues todas estas adquisiciones lo serán por causa de muerte, es decir, a título sucesorio.

La pensión que ha de recibir la viuda a costa de la consultante y su hermano es lo que se denomina legado sobre cosa ajena, que se encuentra regulado en el artículo 861 del Código Civil del siguiente modo:

“El legado de cosa ajena si el testador, al legarla, sabía que lo era, es válido. El heredero estará obligado a adquirirla para entregarla al legatario; y, no siéndole posible, a dar a éste su justa estimación.

La prueba de que el testador sabía que la cosa era ajena corresponde al legatario.”

Por otra parte, el artículo 863 del Código Civil establece que:

“Será válido el legado hecho a un tercero de una cosa propia del heredero o de un legatario, quienes, al aceptar la sucesión, deberán entregar la cosa legada o su justa estimación, con la limitación establecida en el artículo siguiente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entiende sin perjuicio de la legítima de los herederos forzosos.”

El legado de cosa ajena se entiende como una carga impuesta por el testador a su sucesor universal o a un legatario para poder aceptar su parte de la herencia o su legado. Por lo tanto, la base imponible de cada uno de los causahabientes estará compuesta por la parte que le corresponda por la herencia o por su legado y será deducible el legado de cosa ajena que se vea obligado a realizar para poder aceptar la misma. Además cada legatario deberá incluir en la base imponible del impuesto el legado que recibe.

En definitiva, en el caso planteado, la pensión que recibirá la viuda estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de adquisición de bienes y derechos por legado. Al mismo tiempo, para la consultante y su hermano, dicha pensión será una carga deducible en su declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En consecuencia, al estar sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la pensión que han de satisfacer la consultante y su hermano a la viuda no estará sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según dispone el artículo 6.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no

Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), según el cual “No estará sujeta a este Impuesto la renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.