

## I. DISPOSICIONES GENERALES

### COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN

**992** *Ley 15/2018, de 22 de noviembre, sobre la tributación de la fiducia aragonesa en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

En nombre del Rey y como Presidente de la Comunidad Autónoma de Aragón, promulgo la presente Ley, aprobada por las Cortes de Aragón, y ordeno se publique en el «Boletín Oficial de Aragón» y en el «Boletín Oficial del Estado», todo ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Aragón.

#### Preámbulo

En el planteamiento de la presente ley hemos de partir de cuatro ideas previas.

La primera, que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se incluye bajo la rúbrica de «Hacienda general» y, de acuerdo con la Constitución española, artículo 149.1.14.<sup>a</sup>, es de la competencia exclusiva del Estado.

La segunda, que se trata de un impuesto cedido, de conformidad con la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, cuyo artículo 11 alude al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones entre los impuestos que pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, a las que el artículo 19 atribuye muy amplias competencias para la ejecución y organización de la aplicación de los tributos, lo que significará posibles reducciones de la base y tipos así como particularidades en la gestión fiscal.

Nuestro Estatuto de Autonomía, en el artículo 104, dentro de la Hacienda autonómica, incluye el rendimiento de los tributos cedidos total o parcialmente, correspondiendo a la Comunidad Autónoma su gestión, liquidación y recaudación, de conformidad con la ley estatal (artículo 106). La disposición adicional segunda considera como tributo cedido totalmente al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La tercera, que en la presente legislatura, como resultado de la negociación y acuerdo de distintas fuerzas parlamentarias, con el propósito de reducir la mayor carga fiscal que, en términos comparativos con otras Comunidades Autónomas, soportaban las familias aragonesas por este impuesto, se ha aprobado recientemente la Ley 10/2018, de 6 de septiembre, de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, objetivo que, igualmente, está presente en esta iniciativa legislativa.

La cuarta, que en la historia y en el derecho aragonés siempre tuvo una destacada importancia la fiducia, figura jurídica desconocida para el Código civil y el derecho común.

El origen de la fiducia está muy vinculado al de la «casa aragonesa» y a la necesidad de conservar indivisos los pequeños patrimonios rurales, para que pudieran cumplir con la finalidad de sustentar a una familia. En este contexto, se explica que la transmisión de la «casa» se realizara a favor de un único heredero y que surgiera la figura de la fiducia. Dado que el titular de la «casa» no podía hacer la designación de su heredero con garantías de acierto, al ignorar lo que iba a suceder en el futuro, encomendaba dicha tarea a un tercero, que le iba a sobrevivir y que generalmente era su cónyuge.

En definitiva, se trataba de evitar que la división del patrimonio familiar condujera a su desaparición, al no ser viables ni rentables las porciones hereditarias resultantes de la herencia. El objetivo siempre fue mantener el patrimonio familiar generación tras generación, del mismo modo que otras instituciones de nuestro derecho foral, como la legítima colectiva y el usufructo universal del cónyuge viudo.

En la sociedad actual y en el ámbito urbano, la fiducia sigue teniendo también una destacada importancia. A través de la fiducia y para el caso de fallecimiento de un

cónyuge, se refuerza la posición del cónyuge viudo, que no solamente tendrá el usufructo universal, sino que además dispondrá de todos los bienes, generalmente a favor de los hijos que lo cuiden en sus últimos años.

En cualquier caso, el Código del Derecho Foral de Aragón es consciente de la importancia de la fiducia y la regula detenidamente en los artículos 439 a 463, con una normativa pormenorizada, donde se indica quién puede ser fiduciario, cómo debe realizarse el nombramiento, sus obligaciones, ejecución y extinción de la fiducia.

Desde el punto de vista tributario, y en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la fiducia siempre presentó graves dificultades técnicas, porque no hay herederos de la plena o nuda propiedad hasta que los designe en el futuro el fiduciario, al que se le dio el encargo de distribuir los bienes de la herencia. Nos encontramos ante una herencia pendiente de asignación, que queda en una nebulosa. En buena lógica, mientras la herencia estuviera pendiente de asignación, no debería liquidarse el Impuesto sobre Sucesiones, ya que no se sabe quiénes son los herederos ni qué cuota van a recibir. No puede considerarse ni siquiera que hayan adquirido la nuda propiedad que, como se deduce de lo anterior, es lo que queda de la plena propiedad si hay usufructuario.

Sin embargo, en la legislación estatal se gravaba la fiducia como si los posibles herederos tuvieran algún derecho. En desarrollo de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el artículo 54.8 del Reglamento de dicho Impuesto decía: «En la fiducia aragonesa, sin perjuicio de la liquidación que se gire a cargo del cónyuge sobreviviente, en cuanto al resto del caudal, se girarán otras con carácter provisional a cargo de todos los herederos, con arreglo a sus condiciones de patrimonio y parentesco con el causante y sobre la base que resulte de dividir por partes iguales entre todos la masa hereditaria. Al formalizarse la institución por el comisario se girarán las liquidaciones complementarias si hubiere lugar, pero si por consecuencia de la institución formalizada las liquidaciones exigibles fueren de menor cuantía que las satisfechas provisionalmente, podrá solicitarse la devolución correspondiente».

La Comunidad Autónoma de Aragón, en virtud de la Ley 10/2012, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, continuó aplicando el criterio tradicional de liquidación de herencias con fiducia ya fijado en el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón (artículo 133-2), así como en la ley y el reglamento estatales, con liquidaciones a cuenta y complementarias en su caso. Se indica en la ley aragonesa que:

1) El procedimiento para liquidar las herencias ordenadas mediante fiducia se aplicará a toda sucesión por causa de muerte ordenada por uno o varios fiduciarios, conforme a lo dispuesto en el Código del Derecho Foral de Aragón.

2) Cuando en el plazo de presentación de la autoliquidación no se hubiera ejecutado totalmente el encargo fiduciario, deberá presentarse una liquidación a cuenta respecto de la parte de la herencia no asignada por quien tuviera la condición legal de heredero conforme a lo previsto en el Código del Derecho Foral de Aragón, con arreglo a sus condiciones de patrimonio y parentesco con el causante.

3) Si el pago del impuesto correspondiera a varias personas, la liquidación resultante a cada una de ellas será la derivada de imputar a partes iguales el valor de la parte de la herencia no asignada.

4) Cuando, habiéndose ejecutado totalmente la fiducia, el destino de los bienes sea distinto del que fiscalmente se tomó en consideración, se girarán las liquidaciones complementarias a las iniciales, atribuyendo a cada sujeto pasivo el valor del caudal relicto que realmente se le defirió.

5) La mencionada liquidación a cuenta tendrá el tratamiento que proceda conforme a lo dispuesto en la letra c) del artículo 451 del Código del Derecho Foral de Aragón.

En definitiva, habida cuenta de que la fiducia es una institución tradicional en Aragón que debe ser objeto de una especial protección, tanto desde el punto de vista jurídico

como tributario, se trata de ajustar la normativa fiscal a la regulación civil aragonesa de la misma. A todo ello responde la presente modificación del artículo 133-2 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón.

*Artículo único. Modificación del artículo 133-2 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón.*

El artículo 133-2 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón, queda redactado como sigue:

«Artículo 133-2. *Procedimiento para liquidar las herencias ordenadas mediante fiducia.*

1. El procedimiento establecido en este artículo se aplicará a toda sucesión por causa de muerte ordenada por uno o varios fiduciarios, conforme a lo dispuesto en el Libro Tercero, Título IV, 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.

2. Cuando en el plazo de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no se hubiere ejecutado totalmente el encargo fiduciario, deberá presentarse una declaración informativa y copia de la escritura pública a que hace referencia el artículo 450 del Código del Derecho Foral de Aragón por quien tenga la condición de administrador del patrimonio hereditario pendiente de asignación.

La declaración informativa tendrá el contenido que se fije mediante orden del Consejero competente en materia de hacienda y deberá presentarse con periodicidad anual hasta la completa ejecución fiduciaria. Entre otros datos, deberá contener información suficiente sobre los pagos, disposiciones o ejercicio de facultades a que se refieren los artículos 451 a 455 del Código del Derecho Foral de Aragón.

3. En cada ejecución fiduciaria deberá presentarse la correspondiente autoliquidación en los plazos previstos con carácter general.

4. En el caso de que existieran varias ejecuciones a favor de una misma persona, 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 efectivamente adjudicadas a una misma persona.

A estos efectos, el límite previsto en el artículo 131-5 del presente texto refundido se aplicará sobre el conjunto de las ejecuciones y no individualmente.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, el administrador podrá optar por presentar, en el plazo de seis meses desde el fallecimiento del causante, una autoliquidación a cargo de la herencia yacente. Cuando, habiéndose ejecutado totalmente la fiducia, se conozca el destino de los bienes, se girarán liquidaciones complementarias a las iniciales, atribuyendo a cada sujeto pasivo el valor del caudal relicto que realmente se le defirió.»

Disposición adicional única. *Modificación del artículo 451 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.*

Se adiciona una nueva letra d) en el artículo 451 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, con la siguiente redacción:

«d) En caso de aplazamiento, la garantía del pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.»

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial de Aragón».

Así lo dispongo a los efectos del artículo 9.1 de la Constitución y los correspondientes del Estatuto de Autonomía de Aragón.

Zaragoza, 22 de noviembre de 2018.—El Presidente del Gobierno de Aragón, Javier Lambán Montañés.

*(Publicada en el «Boletín Oficial de Aragón» número 240, de 13 de diciembre de 2018)*