

DECRETO FORAL 42/2012, de 22 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.¹

(BOG núm. 209, de 02/11/2012)

NOTA INTRODUCTORIA

El presente texto es un documento de divulgación sin ningún carácter oficial, que recoge el decreto foral íntegro actualizado y el reglamento que incorpora.

Al final del texto se incluye una relación de disposiciones que han ido modificando diversos preceptos del reglamento aprobado por el decreto foral con respecto a su redacción original.

El Reglamento vigente del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones fue aprobado por Decreto Foral 85/1994, de 15 de noviembre, y si bien desde dicha fecha la Norma Foral del Impuesto 3/1990, de 11 de enero, ha sufrido importantes modificaciones en su contenido, el reglamento se ha mantenido inalterado en sus previsiones.

En consideración a ello, resulta conveniente revisar la incidencia de las modificaciones incluidas en la Norma Foral desde la aprobación del Reglamento, para actualizar el contenido de éste y ajustarlo a las verdaderas bases de regulación del Impuesto.

Con tal motivo, se procede a aprobar un nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que desarrolle la Norma Foral. En dicho Reglamento se procede a reducir su contenido, regulando únicamente los aspectos necesarios de desarrollo y evitando repetir contenidos ya regulados en la Norma Foral. De esta forma, únicamente procederá modificar el Reglamento cuando los cambios introducidos en la Norma Foral incidan en las materias objeto de desarrollo reglamentario, y no cada vez que se modifique aquélla.

El presente Reglamento consta de dos títulos, cincuenta y tres artículos y una disposición adicional. El título I regula aspectos relacionados con la ordenación del impuesto, distinguiendo un capítulo dedicado a los principios generales, el segundo capítulo dedicado a la delimitación del hecho imponible, el tercer

¹ El presente Reglamento ha sido derogado por la disposición derogatoria única, apartado 1 letra b) de la Norma Foral 2/2022, de 10 de marzo, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOG nº 52, de 17 de marzo de 2022), salvo en lo que se refiere a sus artículos 42 a 45 y 47 a 52, que se declaran expresamente vigentes.

capítulo dedicado a la concreción del sujeto pasivo y de los responsables del tributo, el cuarto capítulo dedicado a la determinación de la base imponible, el quinto capítulo dedicado al devengo y a las reglas de la prescripción, y por último el capítulo sexto dedicado a las normas especiales.

El título II regula aspectos relacionados con la gestión del Impuesto y en él se distinguen tres capítulos, que se dedican, el primero a las normas generales de declaración y liquidación del impuesto, el segundo a los procedimientos especiales comprendidos en la Norma Foral y que exigen un desarrollo reglamentario en su concreción, y por último, el capítulo tercero que regula las reglas del cierre registral, como medida cautelar para el debido cumplimiento de la obligación tributaria.

Como disposición adicional se incluye la normativa aplicable a las parejas de hecho como circunstancia determinante en el cumplimiento del tributo.

En su virtud, a propuesta de la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, de acuerdo con la Comisión Jurídica Asesora y previa deliberación y aprobación del Consejo de Diputados en sesión del día de la fecha,

DISPONGO

Artículo único. Aprobación del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que se adjunta como anexo al presente Decreto Foral.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA.

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en el presente Decreto Foral y en el Reglamento anexo, y en particular el Decreto Foral 85/1994, de 15 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

DISPOSICIÓN FINAL.

1. Se autoriza al diputado o a la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de lo establecido en este Decreto Foral y en el Reglamento aprobado en virtud del mismo.
2. El presente Decreto Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.

ANEXO

REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

TÍTULO I.....	4
ORDENACIÓN DEL IMPUESTO	4
CAPÍTULO I. DISPOSICIONES GENERALES	4
Artículo 1. Concepto de incremento de patrimonio.....	4
Artículo 2. Incompatibilidad con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....	4
Artículo 3. Concurrencia de condiciones.....	5
Artículo 4. Afección de los bienes transmitidos.....	5
CAPÍTULO II. DELIMITACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE	5
Artículo 5. Adquisiciones «mortis causa». Títulos sucesorios.....	5
Artículo 6. Negocios jurídicos gratuitos e «inter vivos».....	6
Artículo 7. Seguros sobre la vida. Sujeción del seguro de accidentes.....	6
Artículo 8. Prestaciones periódicas.....	6
Artículo 9. Ineficacia jurídica del hecho imponible.....	7
CAPÍTULO III. SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABLES	7
Artículo 10. Contribuyentes.....	7
Artículo 11. Extensión y extinción de la responsabilidad subsidiaria.....	7
CAPÍTULO IV. LA BASE IMPONIBLE.....	8
<i>SECCIÓN 1.ª Normas especiales para adquisiciones «mortis causa» y para las transmisiones lucrativas «inter vivos»</i>	8
Artículo 12. Determinación del caudal hereditario.....	8
Artículo 13. Determinación del valor neto de la participación individual.....	8
Artículo 14. Bienes adicionables por haber pertenecido al causante el año anterior al fallecimiento.....	9
Artículo 15. Bienes adicionables por haberlos adquirido en usufructo el causante en los tres años anteriores al fallecimiento.....	9
Artículo 16. Bienes adicionables por haber transmitido el causante su nuda propiedad en los cuatro años anteriores al fallecimiento.....	10
Artículo 17. Bienes adicionables en supuestos de endoso de valores o efectos.....	10
Artículo 18. Exclusión de la adición y deducción del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.....	10
Artículo 19. Presunción sobre la proporción atribuible al causante en bienes en situación de indivisión.....	11
Artículo 20. Deducción de cargas y gravámenes en las adquisiciones por causa de muerte y en las transmisiones lucrativas «inter vivos».....	11
Artículo 21. Deducción de deudas en las adquisiciones por causa de muerte y en las transmisiones lucrativas «inter vivos».....	11
Artículo 22. Deducción de gastos de arbitraje en las adquisiciones por causa de muerte.....	12
Artículo 23. Donación de bienes comunes de la sociedad conyugal o pareja de hecho.....	12
<i>SECCIÓN 2.ª Normas especiales en materia de seguros</i>	12
Artículo 24. Seguros contratados con cargo a los bienes comunes de la sociedad conyugal o pareja de hecho.....	12
<i>SECCIÓN 3.ª Comprobación de valores</i>	13
Artículo 25. Reglas sobre valoración e impugnación.....	13
CAPÍTULO V. DEVENGÓ Y PRESCRIPCIÓN.....	13
Artículo 26. Devengo.....	13
Artículo 27. Cómputo del plazo de prescripción.....	14
CAPÍTULO VI. NORMAS ESPECIALES	15
Artículo 28. Usufructos.....	15
Artículo 29. Reglas especiales.....	15
Artículo 30. Instituciones equiparables al derecho de usufructo o de uso.....	17
Artículo 31. Sustituciones.....	17
Artículo 32. Fideicomisos.....	18

Artículo 33. Reservas	18
Artículo 34. Pago de la legítima viudal con entrega de bienes en pleno dominio.....	19
Artículo 35. Renuncia.....	19
Artículo 36. Donaciones onerosas y remuneratorias.	20
Artículo 37. Acumulación de donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables entre sí 20	20
Artículo 38. Acumulación de donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables a la herencia del donante.	20
TÍTULO II	21
GESTIÓN DEL IMPUESTO	21
CAPÍTULO I. NORMAS GENERALES.....	21
Artículo 39. Régimen de autoliquidación. Normas generales.....	21
Artículo 40. Plazos de presentación de la autoliquidación.	21
Artículo 41. Prórroga de los plazos de presentación.....	22
Artículo 42. Suspensión de los plazos.	22
Artículo 43. Lugar de presentación e ingreso de la autoliquidación.	24
Artículo 44. Documentos a presentar.	24
Artículo 45. Tramitación de la autoliquidación.	26
Artículo 46. Autoliquidación parcial a cuenta.	27
Artículo 47. Fraccionamiento de la cuota derivada de las cantidades percibidas en forma de renta por contratos de seguro sobre la vida.....	27
CAPÍTULO II. PROCEDIMIENTOS ESPECIALES	28
Artículo 48. Procedimiento sobre presunciones de hechos imponibles.	28
Artículo 49. Procedimiento para la adición de bienes a la masa hereditaria.	28
Artículo 50. Procedimiento para la deducción de deudas del causante puestas de manifiesto con posterioridad al ingreso del Impuesto.....	29
Artículo 51. Procedimiento para la deducción de deudas del donante satisfechas por el donatario..... 29	29
Artículo 52. Procedimiento para la devolución del Impuesto correspondiente a bienes sobre los que la Administración haya ejercitado el derecho de adquisición.....	30
CAPÍTULO III. CIERRE REGISTRAL.....	31
Artículo 53. Cierre registral.....	31
DISPOSICIÓN ADICIONAL ÚNICA	32

TÍTULO I

ORDENACIÓN DEL IMPUESTO

Capítulo I. Disposiciones generales

Artículo 1. Concepto de incremento de patrimonio.

Es incremento de patrimonio sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones toda incorporación de bienes y derechos que se produzca en el patrimonio de una persona física cuando tenga su causa en la realización de alguno de los hechos imponibles configurados en la Norma Foral del Impuesto como determinantes del nacimiento de la obligación tributaria.

Artículo 2. Incompatibilidad con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En ningún caso un mismo incremento de patrimonio podrá quedar gravado por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 3. Concurrencia de condiciones.

Cuando el acto o contrato que sea causa de un incremento patrimonial sujeto al Impuesto esté sometido al cumplimiento de una condición, su calificación se realizará con arreglo a las prescripciones de la legislación civil. Si se calificare como suspensiva no se satisfará el Impuesto hasta que la condición se cumpla, pudiendo procederse a la inscripción de los bienes en los Registros públicos, siempre que se haga constar al margen del asiento practicado el aplazamiento de la liquidación. Si se calificare como resolutoria se exigirá el Impuesto, sin perjuicio de la devolución que proceda en el caso de cumplirse la condición.

Artículo 4. Afección de los bienes transmitidos.

1. Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago del Impuesto, liquidado o no, que grave su adquisición, cualquiera que sea su poseedor, salvo que éste resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título en establecimientos abiertos al público, en el caso de bienes muebles no inscribibles.

2. Siempre que la definitiva efectividad de un beneficio fiscal dependa del ulterior cumplimiento por el contribuyente de cualquier requisito, y en los casos en los que la desmembración del dominio deba dar lugar a una liquidación posterior por su consolidación, la Administración tributaria hará constar esta circunstancia en el documento antes de su devolución al presentador, y los Registradores de la Propiedad y Mercantiles harán constar, por nota marginal, la afección de los bienes transmitidos al pago de las liquidaciones que procedan, para el caso de incumplimiento del requisito al que se subordinaba el beneficio fiscal o para el caso de efectiva consolidación del dominio con arreglo a lo dispuesto en la normativa del Impuesto.

Capítulo II. Delimitación del hecho imponible

Artículo 5. Adquisiciones «mortis causa». Títulos sucesorios.

1. La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio se entenderá realizada el día del fallecimiento del causante, por lo que para exigir el Impuesto, bastará que esté probado el hecho originario de la transmisión, aunque no se hayan formalizado ni liquidado los documentos, inventarios o particiones. Se exceptúa de lo anterior las adquisiciones hereditarias que sean consecuencia de pactos sucesorios con eficacia de presente o que resulten de la utilización del poder testitorio por el comisario.

2. Entre otros, son títulos sucesorios a los efectos de este Impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes:

- a) La donación «mortis causa».
- b) Los contratos o pactos sucesorios, independientemente del momento en que opere su eficacia.
- c) Los que atribuyan el derecho a la percepción de las cantidades que, cualquiera que sea su modalidad o denominación, las empresas y entidades en general entreguen a los familiares de miembros o empleados fallecidos, siempre que no esté dispuesto expresamente que estas percepciones deban tributar por la letra c) del apartado 1 del artículo 3 de la Norma Foral del Impuesto o en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- d) Los que atribuyan el derecho a la percepción de las cantidades asignadas por los testadores a los albaceas por la realización de sus trabajos como tales, en cuanto excedan del 10 por 100 del valor comprobado del caudal hereditario.
- e) La designación de sucesor en capitulaciones matrimoniales.
- f) Los actos que resulten de la utilización del poder testatorio por el comisario, cualquiera que sea la forma que adopten.

Artículo 6. Negocios jurídicos gratuitos e «inter vivos».

Entre otros, tienen la consideración de negocios jurídicos gratuitos e «inter vivos» a los efectos de este Impuesto, además de la donación, los siguientes:

- a) La condonación de deuda, total o parcial, realizada con ánimo de liberalidad.
- b) La renuncia de derechos a favor de persona determinada.
- c) La asunción liberatoria de la deuda de otro sin contraprestación, salvo en el caso previsto en el artículo 16 de la Norma Foral del Impuesto.
- d) El desistimiento o el allanamiento en juicio o arbitraje en favor de la otra parte, realizados con ánimo de liberalidad, así como la transacción de la que resulte una renuncia, un desistimiento o un allanamiento realizados con el mismo ánimo.
- e) El contrato de seguro sobre la vida, para caso de supervivencia del asegurado, y el contrato individual de seguro para caso de fallecimiento del asegurado que sea persona distinta del contratante, cuando en uno y otro caso el beneficiario sea persona distinta del contratante.

Artículo 7. Seguros sobre la vida. Sujeción del seguro de accidentes.

La percepción de cantidades por el beneficiario de un seguro de accidentes estará incluida en el hecho imponible de la letra c) del apartado 1 del artículo 3 de la Norma Foral del Impuesto, cuando tenga su causa en el fallecimiento de la persona asegurada.

Artículo 8. Prestaciones periódicas.

1. La percepción de las cantidades a que se refieren la letra c) del apartado 1 del artículo 3 de la Norma Foral del Impuesto, así como las letras c) y d) del apartado 2 del artículo 5 y la letra e) del artículo 6 de este Reglamento, estará sujeta al Impuesto, tanto si se reciben de una sola vez como si se reciben en forma de prestaciones periódicas, vitalicias o temporales.
2. La percepción de prestaciones periódicas, vitalicias o temporales se regirá por lo dispuesto en el artículo 26 de este Reglamento sobre el devengo del Impuesto.
3. En los casos del apartado anterior, la Administración podrá acudir para determinar la base imponible al cálculo actuarial del valor actual de la pensión a través del dictamen de sus peritos.

Artículo 9. Ineficacia jurídica del hecho imponible.

Cuando el contrato quedare sin efecto por mutuo acuerdo de las partes contratantes, no procederá devolución de las cuotas satisfechas y se considerará éste como un nuevo acto sujeto a tributación.

Igual consideración que el mutuo acuerdo tendrán la avenencia en acto de conciliación, el allanamiento total a la demanda y la confesión judicial del demandado, que impliquen reconocimiento de los hechos determinantes de la ineficacia del contrato.

Capítulo III. Sujetos pasivos y responsables

Artículo 10. Contribuyentes.

1. Además de lo dispuesto en el artículo 6 de la Norma Foral del Impuesto, estarán obligados al pago del Impuesto a título de contribuyentes:
 - a) El beneficiario del seguro de vida para caso de supervivencia del asegurado, o el beneficiario del seguro individual, en el caso de fallecimiento del asegurado que sea persona distinta del contratante, que tributarán por transmisión lucrativa «inter vivos».
 - b) En los seguros sobre la vida para caso de muerte del asegurado y en los incluidos en el artículo 7 del presente Reglamento, los beneficiarios.
2. Lo dispuesto en el artículo 6 de la Norma Foral del Impuesto y en el apartado anterior será aplicable cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes o las disposiciones ordenadas por el testador.
3. La disposición testamentaria por la que se ordene que la entrega de legado sea libre del Impuesto, o que el pago de éste sea con cargo a la herencia, no producirá variación alguna en cuanto a la persona obligada a satisfacerlo.

Artículo 11. Extensión y extinción de la responsabilidad subsidiaria.

1. La responsabilidad subsidiaria a que se refiere el artículo 8 de la Norma Foral del Impuesto estará limitada a la porción de Impuesto que corresponda a la adquisición de los bienes que la originen, entendiéndose como tal el resultado de aplicar al valor comprobado de los bienes el tipo medio efectivo de gravamen.

A estos efectos el tipo medio efectivo de gravamen será el que resulte de dividir la cuota tributaria por la base liquidable, multiplicando el resultado por 100. El tipo medio se expresará incluyendo dos decimales.

2. Cuando estuviese autorizada autoliquidación parcial, el importe de la misma, practicada conforme a las disposiciones de la Norma Foral del Impuesto y de este Reglamento, constituirá el límite de la posible responsabilidad subsidiaria, si fuese menor que el que resulte de aplicar lo dispuesto en el número anterior.

3. El ingreso del importe de la autoliquidación parcial practicada conforme a lo dispuesto en el artículo 46 de este Reglamento, extinguirá la responsabilidad subsidiaria que pudiera derivar para las entidades y personas a que se refiere el artículo 8 de la Norma Foral del Impuesto, del impago de la deuda tributaria correspondiente a la transmisión hereditaria de los bienes incluidos en la autoliquidación parcial de que se trate.

Capítulo IV. La base imponible

SECCIÓN 1.ª Normas especiales para adquisiciones «mortis causa» y para las transmisiones lucrativas «inter vivos»

Artículo 12. Determinación del caudal hereditario.

1. A efectos de determinar la participación individual de cada causahabiente, se incluirán también en el caudal hereditario del causante los bienes que resulten adicionados por el juego de las presunciones establecidas en el artículo 11 de la Norma Foral del Impuesto y los artículos 14 a 17 del presente Reglamento, salvo que con arreglo a las mismas deban ser imputados en la base imponible de personas determinadas.

2. Lo dispuesto en el número anterior no se aplicará para determinar la participación individual de aquellos causahabientes a quienes el testador hubiese atribuido bienes determinados con exclusión de cualesquiera otros del caudal hereditario. En el caso de que les atribuyera bienes determinados y una participación en el resto de la masa hereditaria, se les computará la parte de bienes adicionados que proporcionalmente les corresponda, según su participación en el resto de la masa hereditaria.

3. En el caso de los legados a que se refiere el artículo 10.3 de este Reglamento, el importe del Impuesto no incrementará la base imponible de la liquidación a girar a cargo del legatario, pero en ningún caso será deducible a los efectos de determinar la de los demás causahabientes.

Artículo 13. Determinación del valor neto de la participación individual.

1. A efectos de fijar el valor neto de la participación individual de cada causahabiente a que se refiere el artículo 9.a) de la Norma Foral del Impuesto, se deducirá del valor de los bienes o derechos:

- a) El de las cargas o gravámenes que pesaran sobre los mismos y que sean deducibles según lo establecido en la Norma Foral del Impuesto y en este Reglamento.
- b) El de las deudas que reúnan las condiciones exigidas para su deducción.
- c) El de aquéllos que disfruten de algún beneficio fiscal en su adquisición, en la proporción que para el beneficio se establezca.
- d) El importe de los gastos deducibles, según lo establecido en la Norma Foral del Impuesto y en este Reglamento.

2. Cuando los bienes afectados por la carga o los que disfruten del beneficio fiscal en su adquisición hayan sido atribuidos por el testador a favor de persona determinada, o cuando por disposición del mismo el pago de la deuda quede a cargo de uno de los causahabientes, la deducción afectará sólo a la persona o causahabientes de que se trate.

Artículo 14. Bienes adicionables por haber pertenecido al causante el año anterior al fallecimiento.

1. A los efectos de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 11 de la Norma Foral del Impuesto, se presumirá que los bienes pertenecieron al causante por la circunstancia de que los mismos figurasen a su nombre en depósitos, cuentas corrientes o de ahorro, préstamos con garantía o en otros contratos similares o bien inscritos a su nombre en los catastrós, Registros Fiscales, Registros de la Propiedad u otros de carácter público.

La no justificación de la existencia de dinero o de bienes subrogados no obstará al derecho de los interesados para probar la realidad de la transmisión.

2. La adición realizada al amparo de esta presunción afectará a todos los causahabientes en la misma proporción en que fuesen herederos, salvo que fehacientemente se acredite la transmisión a alguna de las personas indicadas en la letra a) del apartado 1 del artículo 11 de la Norma Foral del Impuesto, en cuyo caso afectará sólo a ésta, que asumirá a efectos fiscales, si ya no la tuviese, la condición de heredero o legatario.

Artículo 15. Bienes adicionables por haberlos adquirido en usufructo el causante en los tres años anteriores al fallecimiento.

1. La presunción establecida en la letra b) del apartado 1 del artículo 11 de la Norma Foral del Impuesto quedará desvirtuada mediante la justificación suficiente de que el adquirente de la nuda propiedad satisfizo al transmitente el

dinero o le entregó los bienes o derechos de valor equivalente, suficientes para su adquisición.

La no justificación de la existencia de dinero o de bienes subrogados no obstará al derecho de los interesados para probar la realidad de la transmisión onerosa.

2. La adición realizada al amparo de dicha presunción perjudicará exclusivamente al adquirente de la nuda propiedad, al que se le liquidará por la adquisición «mortis causa» del pleno dominio del bien o derecho de que se trate. La práctica de esta liquidación excluirá la que hubiese correspondido por la consolidación del pleno dominio.

Artículo 16. Bienes adicionables por haber transmitido el causante su nuda propiedad en los cuatro años anteriores al fallecimiento.

1. La presunción establecida en la letra c) del apartado 1 del artículo 11 de la Norma Foral del Impuesto quedará desvirtuada mediante la justificación suficiente de que en el caudal hereditario figura dinero u otros bienes recibidos en contraprestación de la transmisión de la nuda propiedad por valor equivalente.

La no justificación de la existencia de dinero o de bienes subrogados no obstará al derecho de los interesados para probar la realidad de la transmisión.

2. La adición realizada al amparo de dicha presunción perjudicará exclusivamente al adquirente de la nuda propiedad, que será considerado como legatario si fuese persona distinta de un heredero, y al que se liquidará por la adquisición «mortis causa» del pleno dominio del bien o derecho de que se trate. La práctica de esta liquidación excluirá la que hubiese correspondido por la consolidación del pleno dominio.

Artículo 17. Bienes adicionables en supuestos de endoso de valores o efectos.

La adición realizada en base a lo dispuesto en la letra d) del apartado 1 del artículo 11 de la Norma Foral de Impuesto afectará exclusivamente al endosatario de los valores, que será considerado como legatario si no tuviese la condición de heredero.

Artículo 18. Exclusión de la adición y deducción del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

No habrá lugar a las adiciones a que se refieren los artículos 14 a 17 anteriores, cuando por la transmisión onerosa de los bienes se hubiese satisfecho por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados una cantidad superior a la que resulte de aplicar a su valor comprobado al tiempo de la adquisición, el tipo medio efectivo que correspondería en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones al heredero o legatario afectado por la presunción, si en la liquidación se hubiese incluido dicho valor. El tipo medio

efectivo de gravamen se calculará en la forma establecida en el artículo 11.1 de este Reglamento.

Si la cantidad ingresada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados fuese inferior, habrá lugar a la adición, pero el sujeto pasivo tendrá derecho a deducirse lo satisfecho por aquél al practicar la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Artículo 19. Presunción sobre la proporción atribuible al causante en bienes en situación de indivisión.

La participación atribuible al causante en bienes que estén integrados en herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado, se adicionará al caudal hereditario en la proporción que resulte de las normas que sean aplicables o de los pactos entre los interesados y, si éstos no constasen a la Administración en forma fehaciente, en proporción al número de interesados.

Artículo 20. Dedución de cargas y gravámenes en las adquisiciones por causa de muerte y en las transmisiones lucrativas «inter vivos».

1. A efectos de la deducción de cargas y gravámenes en las adquisiciones por causa de muerte prevista en el artículo 12, o en las transmisiones lucrativas «inter vivos» previstas en el artículo 15, ambos de la Norma Foral del Impuesto, cuando en los documentos presentados no constase expresamente la duración de las pensiones, cargas o gravámenes deducibles, ésta se considerará ilimitada.

2. Se entenderá como valor del censo a efectos de su deducción, el del capital que deba entregarse para su redención según las normas del Código Civil.

3. El valor de las pensiones se obtendrá capitalizándolas al interés legal del dinero, y tomando del capital resultante aquella parte que, según las reglas establecidas para valorar los usufructos, corresponda a la edad del pensionista, si la pensión es vitalicia, o a la duración de la pensión si es temporal. En la valoración de las pensiones temporales que no se extingan al fallecimiento del pensionista, no regirá el límite fijado en la de los usufructos. En corrección del valor así obtenido, el interesado podrá solicitar la práctica de la tasación pericial contradictoria.

Al extinguirse la pensión, el adquirente del bien vendrá obligado a satisfacer el impuesto correspondiente al capital deducido según la tarifa vigente en el momento de la constitución de aquélla.

Artículo 21. Dedución de deudas en las adquisiciones por causa de muerte y en las transmisiones lucrativas «inter vivos».

1. En particular, en las adquisiciones por causa de muerte podrán deducirse las deudas del causante reconocidas en sentencia judicial firme.

Para la deducción de las deudas del causante que se pongan de manifiesto después de ingresado el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se seguirá el procedimiento establecido en el artículo 50 de este Reglamento.

2. Del valor de los bienes o derechos donados o adquiridos por otro negocio jurídico lucrativo equiparable, sólo se deducirá el importe de las deudas que estén garantizadas con derecho real que recaiga sobre los mismos bienes o derechos adquiridos, siempre que el adquirente haya asumido fehacientemente la obligación de pagar la deuda garantizada con liberación del primitivo deudor.

No obstante, cuando después de ingresado el importe del impuesto el adquirente acredite, fehacientemente, dentro del plazo de cuatro años contados desde el día en que hubiese finalizado el plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación, el pago de la deuda por su cuenta, tendrá derecho a la devolución de la porción de impuesto que corresponda a la deuda pagada por él, siguiéndose para la devolución el procedimiento establecido en el artículo 51 de este Reglamento. Este plazo no admitirá interrupciones.

Artículo 22. Deducción de gastos de arbitraje en las adquisiciones por causa de muerte.

1. Serán deducibles del caudal hereditario en las adquisiciones por causa de muerte los gastos de arbitraje, en las mismas condiciones que las previstas en la letra a) del artículo 14 de la Norma Foral del Impuesto, acreditados por testimonio de las actuaciones.
2. No serán deducibles los gastos que tengan su causa en la administración del caudal relicto.

Artículo 23. Donación de bienes comunes de la sociedad conyugal o pareja de hecho.

1. En las donaciones de bienes gananciales realizadas conjuntamente por ambos cónyuges y en aquellos supuestos en que proceda aplicar una presunción de donación de bienes de tal naturaleza, se entenderá, a efectos de liquidación del Impuesto, que existen dos transmisiones distintas, determinándose la base y el tipo de gravamen de cada una con arreglo a la mitad del valor total de los bienes donados.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior será igualmente de aplicación a las parejas de hecho.

SECCIÓN 2.^a Normas especiales en materia de seguros

Artículo 24. Seguros contratados con cargo a los bienes comunes de la sociedad conyugal o pareja de hecho.

1. Cuando el seguro se hubiera contratado por cualquiera de los cónyuges con cargo a la sociedad de gananciales y el beneficiario fuese el cónyuge supérstite, la base imponible estará constituida por la totalidad de la cantidad percibida.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior será igualmente de aplicación a las parejas de hecho cuando el régimen económico patrimonial establecido por los miembros de la pareja sea el de gananciales.

SECCIÓN 3.^a Comprobación de valores

Artículo 25. Reglas sobre valoración e impugnación.

1. Tratándose de bienes inmuebles de naturaleza urbana, los interesados podrán consignar como valor real de los bienes transmitidos el que resulte de la aplicación de lo dispuesto en el Decreto Foral 6/1999, de 26 de enero, por el que se aprueba el procedimiento para la determinación del valor catastral y el valor comprobado a través del medio de estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal, de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, y en particular en su título II.
2. Tratándose de bienes respecto de cuyos precios medios de mercado se aprueben periódicamente tablas oficiales por la Administración tributaria, los interesados podrán consignar como valor real de los bienes transmitidos el resultado de la aplicación de dichas tablas.
3. En el caso de transmisiones lucrativas «inter vivos», el resultado del expediente de comprobación de valores se notificará previamente a los transmitentes, que podrán proceder a su impugnación cuando afecte a sus derechos e intereses. Si la reclamación fuese estimada en todo o en parte, la resolución dictada beneficiará también a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
4. No se aplicará sanción como consecuencia del mayor valor obtenido de la comprobación cuando el sujeto pasivo hubiese declarado como valor de los bienes el que resulte de la aplicación de la regla correspondiente del Impuesto sobre el Patrimonio o uno superior.

Capítulo V. Devengo y prescripción

Artículo 26. Devengo.

1. En la adquisición de cantidades por el beneficiario de un seguro sobre la vida para caso de supervivencia del contratante o del asegurado y en el que el beneficiario es persona distinta del contratante, se entenderá devengado el Impuesto cuando la primera o única cantidad a percibir sea exigible por el beneficiario.
2. Toda adquisición de bienes o derechos, cuya efectividad se halle suspendida por la concurrencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquiera

otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan, atendiéndose a este momento para determinar el valor de los bienes y los tipos de gravamen.

3. Para las adquisiciones de bienes y derechos afectados por un testamento por comisario, según lo dispuesto en el artículo 164 y siguientes de la Ley 3/1992, de 1 de julio, del Derecho Civil Foral del País Vasco, el Impuesto se devengará:

1.º— En las adquisiciones de bienes o derechos que traigan su causa del ejercicio de la facultad de disponer o del poder testatorio atribuido al comisario o, en su caso, del ejercicio de cualquier otra facultad que pudiera tener atribuida y que determine el nacimiento del hecho imponible de este Impuesto, el día en que se ejercite en todo o en parte.

2.º— En las adquisiciones de bienes o derechos afectados por un testamento por comisario, en los supuestos en que la facultad de disposición o el poder testatorio se hubiese extinguido antes de haber sido ejercitados en todo o en parte, el día en que se produzca la circunstancia que determina la extinción de la facultad o del poder.

3.º— En aquellos casos en que en el testamento por comisario, exista o se otorgue a favor de persona determinada el derecho a usufructuar todos o parte de los bienes o derechos de la herencia mientras no se haga uso del poder, el Impuesto correspondiente al derecho de usufructo se devengará el día del fallecimiento del constituyente del usufructo o aquél en que adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del causante conforme el artículo 196 del Código Civil.

Artículo 27. Cómputo del plazo de prescripción.

1. El plazo de prescripción establecido en el artículo 24 de la Norma Foral del Impuesto comenzara a contarse:

a) En el caso de las transmisiones lucrativas «inter vivos», desde el día en que finalice el plazo establecido en la letra b) del artículo 40 de este Reglamento para presentar la correspondiente autoliquidación.

b) En las transmisiones «mortis causa», desde el día en que finalice el plazo ordinario o, en su caso, el de prórroga, establecidos en la letra a) del artículo 40 y en el artículo 41, respectivamente, de este Reglamento para la presentación de la oportuna autoliquidación.

c) En las percepciones de cantidades por parte de los beneficiarios de contratos de seguro de vida, desde el día en que finalice el plazo establecido en la letra a) del artículo 40 de este Reglamento para la presentación de la oportuna autoliquidación.

d) En el caso de la acción para imponer sanciones, desde que se cometiera la infracción.

2. En las adquisiciones que tengan causa en una donación o en otros negocios jurídicos a título lucrativo e «inter vivos» incorporados a un documento privado, el plazo de prescripción comenzará a contarse a partir del momento en que, conforme al artículo 1.227 del Código Civil, la fecha del documento surta efectos frente a terceros.

Se presumirá que la fecha de los documentos privados es la de su presentación junto con la autoliquidación de este Impuesto, a menos que con anterioridad haya ocurrido alguna de las circunstancias previstas en el artículo 1.227 del Código Civil, en cuyo caso habrá que estar a la fecha de la incorporación, inscripción, fallecimiento o entrega, respectivamente.

3. El plazo de prescripción se interrumpirá de acuerdo con lo establecido en la Norma Foral General Tributaria.

Capítulo VI. Normas especiales

Artículo 28. Usufructos.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 25 de la Norma Foral del Impuesto, para la valoración de los derechos de usufructo y nuda propiedad se aplicarán las reglas siguientes:

- a) En la determinación del valor del usufructo temporal no se computarán las fracciones de tiempo inferiores al año, si bien el usufructo por tiempo inferior a un año se computará en el 5 por 100 del valor de los bienes.
- b) Cuando el usufructo se hubiese constituido a favor de una persona jurídica, para determinar el valor de la nuda propiedad atribuida a una persona física se aplicarán las reglas de la letra a) del artículo 25 de la Norma Foral del Impuesto, sin que, en ningún caso, pueda computarse para el usufructo un valor superior al 60 por 100 del total atribuido a los bienes. Este mismo porcentaje se tendrá en cuenta cuando la duración del usufructo sea indeterminada.

Artículo 29. Reglas especiales.

1. Al adquirirse el derecho de usufructo, el usufructuario autoliquidará el Impuesto sobre la base del valor de este derecho, con aplicación, en su caso, de las reducciones que le correspondan, según lo dispuesto en el artículo 19 de la Norma Foral del Impuesto.
2. El adquirente de la nuda propiedad autoliquidará el Impuesto teniendo en cuenta el valor correspondiente a aquélla, minorado, en su caso, en el importe de las reducciones que le correspondan, según lo dispuesto en el artículo 19 de la Norma Foral del Impuesto.

Sin perjuicio de la autoliquidación anterior, al extinguirse el usufructo el primer nudo propietario viene obligado a practicar, por este concepto, autoliquidación sobre el porcentaje del valor total de los bienes por el que no se hubiese

satisfecho el Impuesto al adquirirse la nuda propiedad. Dicho porcentaje se aplicará sobre el valor que tuvieran los bienes en el momento de la consolidación del dominio, y de conformidad con las reglas de la normativa del Impuesto vigente en el momento de la extinción.

3. En el supuesto de que el nudo propietario transmitiese su derecho, con independencia de la autoliquidación que practique el adquirente sobre la base del valor que en ese momento tenga la nuda propiedad y por el tipo de gravamen que corresponda al título de adquisición, al consolidarse el pleno dominio en la persona del nuevo nudo propietario, éste satisfará el Impuesto que hubiera correspondido al primer nudo propietario en los términos dispuestos en el apartado anterior.

No obstante, si la consolidación del dominio en la persona del primero o sucesivos nudo propietarios se produjese por una causa distinta al cumplimiento del plazo previsto o a la muerte del usufructuario, el adquirente 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.

Si la consolidación se opera en el usufructuario, éste practicará la autoliquidación correspondiente al negocio jurídico en cuya virtud adquiera la nuda propiedad.

Si se operase en un tercero, adquirente simultáneo de los derechos de usufructo y nuda propiedad, únicamente practicará las autoliquidaciones correspondientes a tales adquisiciones.

4. En los usufructos sucesivos, el valor de la nuda propiedad se calculará teniendo en cuenta el usufructo de mayor porcentaje, y a la extinción de este usufructo pagará el nudo propietario por el aumento del valor que la nuda propiedad experimente, y así sucesivamente al extinguirse los demás usufructos. La misma norma se aplicará al usufructo constituido en favor de los dos cónyuges simultáneamente, pero sólo se practicará autoliquidación por consolidación del dominio cuando fallezca el último.

5. La renuncia de un usufructo ya aceptado, aunque sea pura y simple, se considerará a efectos fiscales como donación del usufructuario al nudo propietario.

6. Si el usufructo se constituye con condición resolutoria distinta de la vida del usufructuario, éste practicará autoliquidación según las reglas establecidas para los usufructos vitalicios, a reserva de que, cumplida la condición resolutoria, practique nueva autoliquidación conforme a las reglas establecidas para el usufructo temporal, ingresando o solicitando la devolución del importe correspondiente.

7. El adquirente de los derechos de uso y habitación practicará autoliquidación, en el momento de su adquisición, por el valor de los mismos, minorado, en su caso, por las reducciones que le correspondan según lo dispuesto en el artículo

19 de la Norma Foral del Impuesto. La base imponible de la autoliquidación que en tal concepto se practique, la tendrá en cuenta el usufructuario si existiera, o en caso negativo el nudo propietario, al practicar la autoliquidación correspondiente por la adquisición de sus respectivos derechos.

Al extinguirse los derechos de uso y habitación, el usufructuario, si lo hubiere, satisfará el Impuesto en razón al aumento del valor del usufructo, minorado, en su caso, por las reducciones que le correspondan según lo dispuesto en el artículo 19 de la Norma Foral del Impuesto, y si dicho usufructo no existiera, el nudo propietario practicará la autoliquidación correspondiente a la extinción de los mismos derechos. Si el usufructo se extinguiese antes de los derechos de uso y habitación, el nudo propietario practicará autoliquidación por la consolidación parcial operada por la extinción de dicho derecho de usufructo, en cuanto al aumento que, en virtud de la misma, experimente el valor de su nuda propiedad.

Artículo 30. Instituciones equiparables al derecho de usufructo o de uso.

1. Siempre que como consecuencia de las disposiciones del causante o de la aplicación de las normas civiles reguladoras de la sucesión, se atribuya a una persona el derecho a disfrutar en todo o en parte de los bienes de una herencia, temporal o vitaliciamente, se entenderá a efectos fiscales la existencia de un derecho de usufructo o de uso, valorándose el respectivo derecho, cualquiera que sea su nombre, conforme a las reglas establecidas para los usufructos o derechos de uso temporales o vitalicios.

No obstante, si el adquirente tuviese el derecho a disponer de los bienes, satisfará el Impuesto por el pleno dominio, sin perjuicio de la devolución que proceda de la porción de Impuesto que corresponda a la nuda propiedad si se justificara la transmisión de los mismos bienes a la persona indicada por el testador o por la normativa aplicable.

2. Lo dispuesto en el número anterior no será aplicable a aquellas instituciones para las que la Norma Foral del Impuesto o este Reglamento establezca un régimen peculiar.

Artículo 31. Sustituciones.

1. En la sustitución vulgar se entenderá que el sustituto hereda al causante y, en consecuencia, practicará autoliquidación cuando el heredero instituido hubiera fallecido antes o no pudiera o quisiera aceptar la herencia, atendiendo a su parentesco con el causante.

Si no quisiera aceptar la herencia el heredero instituido, se estará a lo dispuesto para el caso de renuncia a la herencia en el artículo 35 de este Reglamento.

2. En las sustituciones pupilar y ejemplar se entenderá que el sustituto hereda al sustituido y practicará autoliquidación, cuando se realice aquélla, atendiendo al grado de parentesco con el descendiente sustituido y sin perjuicio de lo satisfecho por éste al fallecimiento del testador.

3. En las sustituciones fideicomisarias se practicará autoliquidación en la institución y en cada sustitución, teniendo en cuenta el grado de parentesco del instituido o del sustituto con el causante, reputándose al fiduciario y a los fideicomisarios, con excepción del último, como meros usufructuarios, salvo que pudiesen disponer de los bienes por actos «inter vivos» o «mortis causa», en cuyo caso se practicará autoliquidación por el pleno dominio, haciéndose aplicación de lo dispuesto en el artículo 26.2 de este Reglamento.

Artículo 32. Fideicomisos.

1. En los fideicomisos, cuando dentro de los plazos en que deba practicarse la autoliquidación no sea conocido el heredero fideicomisario, pagará el fiduciario el resultado de aplicar a la base liquidable la tarifa correspondiente a la sucesión entre extraños definida en la Norma Foral del Impuesto, salvo que el fideicomisario tuviese que ser designado de entre un grupo determinado de personas, en cuyo caso se aplicará a la base liquidable la tarifa del Grupo correspondiente a la persona de parentesco más lejano.

2. Lo pagado con arreglo al número anterior aprovechará al fideicomisario cuando sea conocido. Si la tarifa que le correspondiese fuese menos gravosa que la aplicada al fiduciario, quien hubiese hecho el pago superior o sus causahabientes tendrán derecho a la devolución del exceso satisfecho, según lo dispuesto en los dos últimos párrafos del artículo 42 del presente Reglamento.

3. Si dentro de los plazos para practicar la autoliquidación se conociese el fideicomisario, éste satisfará el Impuesto con arreglo a su parentesco con el causante.

4. Si el fiduciario o persona encargada por el testador de transmitir la herencia pudiera disfrutar en todo o en parte, temporal o vitaliciamente, o tuviera la facultad de disponer de los productos o rentas de los bienes hasta su entrega al heredero fideicomisario, pagará el Impuesto en concepto de usufructuario con arreglo a su parentesco con el causante. En este caso, el fideicomisario satisfará también al entrar en posesión de los bienes el Impuesto correspondiente, no computándose en su favor lo pagado por el fiduciario.

5. En los fideicomisos en que se dejen en propiedad los bienes hereditarios al heredero fiduciario, aun cuando sea con la obligación de levantar alguna carga, el mismo procederá a autoliquidar el Impuesto por la adquisición de la propiedad, con deducción de la carga, si fuera deducible, por la cual satisfará el Impuesto el que adquiera el beneficio consiguiente al gravamen, por el título que corresponda, si fuere conocido; y si no lo fuera pagará el heredero, pudiendo repercutir el Impuesto satisfecho por la carga al beneficiario cuando fuere conocido.

Artículo 33. Reservas.

1. En la herencia reservable con arreglo al artículo 811 del Código Civil satisfará el Impuesto el reservista en concepto de usufructuario, pero si por fallecimiento

de todos los parientes a cuyo favor se halle establecida la reserva, o por renuncia, se extinguiera ésta, vendrá obligado el reservista a satisfacer el Impuesto correspondiente a la nuda propiedad, con aplicación, en tal caso, de lo establecido en el artículo 27 de la Norma Foral del Impuesto y los artículos 26.2 y 35 de este Reglamento.

2. En la reserva ordinaria a que se refieren los artículos 968, 969, 979 y 980 del Código Civil, el reservista autoliquidará el Impuesto por el pleno dominio, sin perjuicio del derecho a la devolución de lo satisfecho por la nuda propiedad de los bienes a que afecte, cuando se acredite la transmisión de los mismos bienes o sus subrogados al reservatario.

3. En ambos casos, el reservatario satisfará el Impuesto teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 26.2 del presente Reglamento y atendiendo a su grado de parentesco con la persona de quien procedan los bienes, prescindiendo del que le una con el reservista, aunque éste haya hecho uso de la facultad de mejorar, reconocida en el artículo 972 del Código Civil.

Artículo 34. Pago de la legítima viudal con entrega de bienes en pleno dominio.

Cuando en virtud de lo dispuesto en los artículos 839 y 840 del Código Civil se hiciese pago al cónyuge superviviente de su haber legitimario en forma o concepto distinto del usufructo, se girará una liquidación sobre la cantidad coincidente del valor comprobado de los bienes o derechos adjudicados y el asignado al usufructo, según las reglas del artículo 25 de la Norma Foral del Impuesto y del artículo 28 del presente Reglamento, sin que haya lugar, en consecuencia, a practicar liquidación alguna por la nuda propiedad a los herederos ni, en su día, por la extinción del usufructo. Pero cuando el valor de lo adjudicado en forma distinta del usufructo fuese menor o mayor de lo que correspondería al cónyuge viudo, el exceso o diferencia se liquidará como exceso de adjudicación a cargo del heredero o herederos favorecidos en el primer caso, o del cónyuge viudo en el segundo.

Artículo 35. Renuncia.

1. En la renuncia a la que se refiere el artículo 27.1 de la Norma Foral del Impuesto, si el beneficiario de la renuncia pura, simple y gratuita de la herencia o legado, recibiese directamente otros bienes del causante, sólo se aplicará lo dispuesto en dicho artículo cuando la suma de las autoliquidaciones practicadas por la adquisición separada de ambos grupos de bienes fuese superior a la efectuada sobre el valor de todos, con aplicación a la base liquidable de la tarifa que corresponda al grupo de grado de parentesco del beneficiario con el causante.

2. Para que la renuncia del cónyuge o pareja de hecho sobreviviente, a los efectos y consecuencias de la sociedad de gananciales, produzca el efecto de que los bienes renunciados pasen a formar parte, a los efectos de la liquidación del Impuesto, del caudal relicto del fallecido, será necesario que la renuncia,

además de ser pura, simple y gratuita, se haya realizado por escritura pública y con anterioridad al fallecimiento del causante. No concurriendo estas condiciones, los que resulten beneficiados por la renuncia practicarán autoliquidación por el concepto de donación del renunciante a favor de los mismos.

Artículo 36. Donaciones onerosas y remuneratorias.

1. Las donaciones por causa onerosa y las remuneratorias tributarán por tal concepto y por su total importe. Si existieran recíprocas prestaciones o se impusiera algún gravamen al donatario, tributarán por el mismo concepto solamente por la diferencia, sin perjuicio de la tributación que pudiera proceder por las prestaciones concurrentes o por el establecimiento de los gravámenes.
2. Las cesiones de bienes a cambio de pensiones vitalicias o temporales tributarán por este Impuesto, en concepto de donación, por la parte en que el valor de los bienes exceda al de la pensión, calculados ambos de conformidad con las normas reguladoras del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Artículo 37. Acumulación de donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables entre sí.

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la Norma Foral del Impuesto, la acumulación se practicará sumando el valor de los bienes o derechos donados o transmitidos en los tres años anteriores a la fecha de la donación o transmisión actual.
2. Si las donaciones o transmisiones anteriores se hubieran realizado por ambos cónyuges de bienes comunes de la sociedad conyugal y la nueva la realizase uno solo de ellos de bienes privativos, la acumulación afectará sólo a la parte proporcional del valor de la donación o transmisión anterior imputable al cónyuge nuevamente donante.
3. Las donaciones o transmisiones acumuladas se computarán por el valor comprobado en su día para las mismas, aunque hubiese variado en el momento de la acumulación.

Artículo 38. Acumulación de donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables a la herencia del donante.

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 29.2 de la Norma Foral del Impuesto, la acumulación se efectuará sumando el valor de los bienes o derechos donados o transmitidos en los cuatro años anteriores al día de devengo del Impuesto correspondiente a la sucesión.
2. Si la donación o las donaciones anteriores se hubieran realizado por ambos cónyuges de bienes comunes de la sociedad conyugal, la acumulación afectará sólo a la parte proporcional de su valor imputable al causante.

3. Las donaciones o transmisiones lucrativas acumuladas se computarán por el valor comprobado en su día para las mismas, aunque hubiese variado en el momento de la acumulación.

TÍTULO II

GESTIÓN DEL IMPUESTO

Capítulo I. Normas generales

Artículo 39. Régimen de autoliquidación. Normas generales.

1. Los sujetos pasivos, al tiempo de presentar la declaración del Impuesto, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente e ingresarla en el lugar y forma determinados por el presente Reglamento y por las normas que en desarrollo del mismo dicte el diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.
 2. En la autoliquidación se incluirá el valor de la totalidad de los bienes y derechos transmitidos.
- Se deberán presentar las autoliquidaciones de todos los adquirentes y deberá existir conformidad de todos ellos, teniendo en otro caso el importe ingresado por una autoliquidación el carácter de mero ingreso a cuenta del sujeto pasivo que la haya presentado.
3. Transcurridos los plazos establecidos en este Reglamento sin que alguno de los interesados haya presentado la oportuna autoliquidación, la Administración tributaria les requerirá para que en el plazo de un mes a contar desde la notificación del requerimiento proceda a su presentación. En otro caso, la Administración tributaria practicará de oficio las liquidaciones que procedan en base a los datos de que disponga, con imposición de las sanciones que sean aplicables.
 4. No obstante lo dispuesto en el apartado 2 anterior, se admitirá la autoliquidación parcial referida a una parte de los bienes o derechos en los supuestos previstos en el artículo 46 del presente Reglamento.

Artículo 40. Plazos de presentación de la autoliquidación.

Los sujetos pasivos presentarán la autoliquidación ingresando, en su caso, la correspondiente deuda tributaria dentro de los siguientes plazos:

a)² Cuando se trate de adquisiciones «mortis causa» y de los beneficiarios de contratos de seguro de vida, en el plazo de un año a contar desde el día del fallecimiento del causante o desde aquél en que adquiera firmeza la declaración de fallecimiento.

El mismo plazo será aplicable a las adquisiciones del usufructo pendientes del fallecimiento del usufructuario, aunque la desmembración del dominio se hubiese efectuado por acto «inter vivos».

b) En los restantes supuestos, el plazo será de treinta días hábiles a contar desde el día siguiente a aquél en que se cause o celebre el acto o contrato.

Artículo 41. Prórroga de los plazos de presentación.

No obstante, con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en la letra a) del artículo anterior, podrá solicitarse prórroga para la presentación de la autoliquidación correspondiente a adquisiciones «mortis causa», por un nuevo plazo de seis meses.

La solicitud de prórroga se presentará por los herederos, albaceas o administradores del caudal relicto, acompañada de certificación del acta de defunción del causante.

La concesión de la prórroga será automática, y comenzará a contarse desde que finalice el plazo de seis meses establecido en la letra a) del artículo anterior, llevando consigo la obligación de satisfacer el interés de demora correspondiente hasta el día en que se presente la correspondiente autoliquidación.

Si finalizado el plazo de prórroga no se hubiera presentado la autoliquidación, se estará a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 39.

Artículo 42. Suspensión de los plazos.

Cuando, en relación a actos o contratos relativos a hechos imponibles gravados por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se promueva litigio o juicio voluntario de testamentaría, los interesados deberán poner el hecho en conocimiento de la Administración tributaria.

Cuando dentro del plazo establecido para la presentación se promueva litigio o juicio voluntario de testamentaría, se interrumpirán los plazos establecidos para la presentación de la autoliquidación, empezando a contarse de nuevo desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga término al procedimiento judicial. Si se promoviera después de practicada la

² Esta letra ha sido modificada por el artículo 2 del Decreto Foral 11/2021, de 29 de septiembre, por el que se modifican los reglamentos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, del impuesto sobre sucesiones y donaciones, y del impuesto sobre sociedades. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOG (BOG 04-10-2021).

autoliquidación o, en su caso, la liquidación girada por la Administración tributaria, podrá acordarse el aplazamiento de pago de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la Norma Foral del Impuesto.

No se considerarán cuestiones litigiosas a los efectos de la suspensión de los plazos a que se refiere este artículo, las diligencias judiciales que tengan por objeto la apertura de testamentos o elevación de éstos a escritura pública, la formación de inventarios para aceptar la herencia con dicho beneficio o con el de deliberar, el nombramiento de tutor, curador o defensor judicial, la prevención del abintestato o del juicio de testamentaría, la declaración de herederos cuando no se formule oposición y, en general, las actuaciones de jurisdicción voluntaria cuando no adquieran carácter contencioso. Tampoco producirá la suspensión la demanda de retracto legal o la del beneficio de justicia gratuita, ni las reclamaciones que se dirijan a hacer efectivas deudas contra la testamentaría o abintestato, mientras no se prevenga a instancia del acreedor el correspondiente juicio universal.

La promoción del juicio voluntario de testamentaría interrumpirá los plazos, que empezarán a contarse de nuevo desde el día siguiente a aquél en que fuera firme el auto aprobatorio de las operaciones divisorias o la sentencia que pusiera término al pleito en caso de oposición, o bien desde que todos los interesados desistieran del juicio promovido.

A los efectos de este artículo se entenderá que la cuestión litigiosa comienza en la fecha de presentación de la demanda.

A los mismos efectos, se asimilan a las cuestiones litigiosas los procedimientos penales que versen sobre la falsedad del testamento o del documento determinante de la transmisión.

Si las partes litigantes dejaran de instar la continuación del litigio durante un plazo de seis meses, deberán presentar la oportuna autoliquidación respecto al acto o contrato litigioso, a reserva de la devolución que proceda si al terminar aquél se declarase que no surtió efecto. Si se diera lugar a que los Tribunales declaran la caducidad de la instancia que dio origen al litigio, no se reputarán suspendidos los plazos y la Administración exigirá las sanciones e intereses de demora correspondientes a partir del día siguiente a aquél en que hubieran expirado los plazos reglamentarios para la presentación de la autoliquidación. La suspensión del curso de los autos, por conformidad de las partes, producirá el efecto de que, a partir de la fecha en que la soliciten, comience a correr de nuevo el plazo de presentación interrumpido.

En caso de adquisiciones por causa de muerte, cuando no fueren conocidos los herederos, los administradores o poseedores de los bienes hereditarios deberán presentar, antes del vencimiento de los plazos señalados para ello, los documentos que se exigen para practicar autoliquidación, excepto la relación de herederos, pudiendo solicitar la suspensión en el plazo de presentación para la práctica de la autoliquidación si justifican la existencia de causa justa.

Si a juicio de la Administración tributaria no se justificara la misma, girará liquidación provisional a cargo de la representación del causante, aplicándose a la base liquidable la tarifa correspondiente a la sucesión entre extraños definida en la Norma Foral del Impuesto, sin perjuicio de la devolución que proceda de lo satisfecho de más, una vez que sean conocidos los herederos y éstos justifiquen su parentesco con el causante.

Artículo 43. Lugar de presentación e ingreso de la autoliquidación.

1. El importe de la autoliquidación se ingresará a través de las entidades colaboradoras a que se refiere el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, procediendo a continuación los obligados tributarios a presentar ante la Administración tributaria la documentación a que se refiere el artículo siguiente.
2. En los supuestos en los que de la autoliquidación no resulte cuota tributaria a ingresar, su presentación, junto con la documentación correspondiente, se realizará directamente ante la Administración tributaria.
3. La diputada o el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas podrá regular la presentación telemática de las autoliquidaciones y, en su caso, la forma de ingreso de la cuota resultante, además de la presentación de la documentación que se deberá acompañar a las mismas de conformidad con lo dispuesto en el artículo siguiente.

Artículo 44. Documentos a presentar.

1. Ingresado el importe de la autoliquidación, los sujetos pasivos deberán presentar ante la Administración tributaria original y copia simple del documento notarial, judicial, administrativo o privado en el que conste o se relacione el acto o contrato que origina el tributo y en el que se especifique el valor real de cada uno de los bienes o derechos incluidos en la base imponible del tributo. Cuando lo que se transmitan sean bienes inmuebles, deberá hacerse constar en dichos documentos la referencia catastral y el número fijo de los mismos, asignados a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Además, deberán presentar la siguiente documentación:

- A. Cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte se adjuntará:

- a) Certificaciones de defunción del causante y del Registro general de actos de última voluntad. Así mismo, se adjuntará fotocopia del Documento Nacional de Identidad del causante y de sus herederos y/o legatarios, salvo que los números de los documentos consten en alguno de los documentos públicos presentados y no sea necesaria tener en cuenta su edad. Además, se deberá acreditar el grado de parentesco con el causante, mediante la presentación del libro de familia y otros documentos que lo acrediten, salvo que se trate del parentesco más lejano.
- b) Las disposiciones testamentarias, si las hubiere, o, en su defecto, testimonio de la declaración de herederos. En el caso de sucesión intestada, si no estuviera

hecha la declaración judicial de herederos u otorgada acta de notoriedad, se presentará una relación de los presuntos con expresión de su parentesco con el causante.

c) Justificación documental de las cargas, gravámenes, deudas y gastos cuya deducción se practique, así como, en su caso, de los saldos de cuentas en entidades financieras y del valor teórico de las participaciones en el capital de entidades jurídicas cuyos títulos no coticen en Bolsa. En el caso de tratarse de vehículos, deberá adjuntarse fotocopia del permiso de circulación y de la ficha técnica del vehículo.

d) Documento que acredite el título de adquisición por el causante de los bienes inmuebles incluidos en la sucesión, aportando fotocopia de las escrituras públicas de los bienes y derechos, salvo en el caso de presentación de documentos públicos en los que conste la descripción y título de aquéllos.

e) Los certificados a los que se refieren los artículos 67 y 68 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 137/2007, de 18 de diciembre, a efectos de la acreditación del grado de discapacidad y del de dependencia.

B. Cuando se trate de donaciones y demás adquisiciones lucrativas «inter vivos» se adjuntará:

a) Fotocopia del Documento Nacional de Identidad del donante y de los donatarios, salvo que los números de los documentos consten en alguno de los documentos públicos presentados y no sea necesaria tener en cuenta su edad. Además, se deberá acreditar el grado de parentesco con el causante, mediante la presentación del libro de familia y otros documentos que lo acrediten, salvo que se trate del parentesco más lejano.

b) Justificación documental de las cargas, gravámenes y deudas cuya deducción se practique. En el caso de tratarse de vehículos, deberá adjuntarse fotocopia del permiso de circulación y de la ficha técnica del vehículo.

C. Cuando se trate de percepciones de cantidades de contratos de seguro, se adjuntará:

a) Un ejemplar de los contratos concertados por el causante, o certificación expedida por la entidad aseguradora en el caso del seguro colectivo, donde conste el capital a percibir y las personas beneficiarias.

b) Certificado de defunción expedido por el Registro Civil. Además, se deberá acreditar el grado de parentesco con el causante, mediante la presentación del libro de familia y otros documentos que lo acrediten, salvo que se trate del parentesco más lejano.

c) El Documento Nacional de Identidad del beneficiario y del causante.

d) Cuando la póliza del seguro no hiciese mención expresa y determinada de los beneficiarios por remitirse a los herederos legales, será necesaria la presentación de las disposiciones testamentarias del causante, si las hubiere, junto con el certificado de actos de última voluntad. En caso de que no hubiera testamento, se sustituirá por el correspondiente auto judicial o acta notarial de declaración de herederos.

D. Certificado de empadronamiento y certificado de convivencia, de manera ininterrumpida, del adquirente con el causante o el transmitente a título lucrativo, durante los dos años anteriores a la transmisión de la vivienda, expedido por el Ayuntamiento correspondiente, cuando sea aplicable la reducción prevista en el apartado 1 del artículo 19 de la Norma Foral del Impuesto; ello sin perjuicio de que se acredite la convivencia mediante cualquier otro medio admitido en derecho.

2. Cuando al presentar la autoliquidación el sujeto pasivo considere exenta la adquisición efectuada al amparo de lo dispuesto en el artículo 5.1 de la Norma Foral del Impuesto, deberá adjuntar:

a) Certificación expedida por el departamento de la Diputación Foral de Gipuzkoa competente en materia de agricultura, en el que conste la identificación del titular, así como que la finca objeto de transmisión se encuentra inscrita en el Registro de Explotaciones Agrarias.

b) Justificación documental que acredite la situación de alta en el censo fiscal oportuno, tanto del transmitente como del adquirente.

c) Documento acreditativo del alta del transmitente en la Seguridad Social en el régimen que corresponda por la actividad agraria, debiendo, asimismo, adjuntar la solicitud de alta del adquirente.

3. La diputada o el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas podrá establecer la forma de presentación de la documentación relacionada en este artículo, la obligación de presentación de documentación complementaria que se estime necesaria para acreditar la valoración de bienes y derechos, así como para la aplicación de las exenciones, reducciones y demás beneficios fiscales.

Artículo 45. Tramitación de la autoliquidación.

1. La Administración tributaria devolverá al presentador el documento notarial, judicial, administrativo o privado presentado, con nota estampada en el mismo acreditativa del ingreso efectuado y de la presentación de la copia. La misma nota de ingreso se hará también constar en la copia que conservará la Administración tributaria.

2. En los supuestos en los que de la autoliquidación no resulte cuota tributaria a ingresar, la Administración tributaria procederá a sellar la autoliquidación y extenderá nota en el documento original, haciendo constar la calificación que

según los interesados proceda, devolviéndolo al presentador y conservando la copia simple en la oficina.

Artículo 46. Autoliquidación parcial a cuenta.

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 39.4 de este Reglamento, tratándose de adquisiciones por causa de muerte, los sujetos pasivos, previa conformidad de todos en caso de ser más de uno, podrán proceder a la práctica de una autoliquidación parcial del Impuesto a los solos efectos de cobrar créditos del causante, haberes devengados y no percibidos por el mismo, retirar bienes, valores, efectos o dinero que se encuentren en depósito, o bien en otros supuestos análogos en los que, con relación a otros bienes en distinta situación, existan razones suficientes que justifiquen la práctica de autoliquidación parcial.

Los sujetos pasivos que presenten la autoliquidación parcial deberán proceder posteriormente a presentar la autoliquidación por la totalidad de los bienes y derechos que hayan adquirido, en la forma prevista en este Capítulo.

2. La autoliquidación parcial deberá practicarse aplicando sobre el valor de los bienes a que se refiera, sin reducción alguna, la tarifa del Impuesto.

3. Presentada y, en su caso, ingresado el importe de la autoliquidación parcial en la forma prevista en este Capítulo, se presentará ante la Administración tributaria acompañada de una relación por duplicado en la que se describan los bienes a que se refiera, su valor y la situación en que se encuentren, así como los nombres de las personas o entidades que deban proceder al pago o a la entrega de los bienes y el título acreditativo del derecho del solicitante o solicitantes, devolviéndose por la Administración tributaria uno de los ejemplares de la relación con la nota de la presentación e ingreso correspondiente.

4. El ingreso efectuado en virtud de autoliquidación parcial tendrá el carácter de ingreso a cuenta de la liquidación posterior que proceda por la sucesión hereditaria de que se trate.

Artículo 47. Fraccionamiento de la cuota derivada de las cantidades percibidas en forma de renta por contratos de seguro sobre la vida.

1. En los seguros sobre la vida a los que se refiere el apartado 4 del artículo 38 de la Norma Foral del Impuesto, los beneficiarios deberán integrar en la base imponible el valor actual de dicha renta.

2. El beneficiario podrá solicitar, durante el plazo previsto en el artículo 40.a) de este Reglamento, el fraccionamiento de la parte de la cuota resultante de aplicar sobre el valor actual de la renta, vitalicia o temporal, deducidas, en su caso, las cantidades previstas en el artículo 19.4 de la Norma Foral del Impuesto, el tipo de gravamen.

3. La Administración tributaria notificará al contribuyente la resolución de la solicitud en el plazo de tres meses. Si transcurrido dicho plazo no se ha notificado resolución expresa, la solicitud se considerará estimada.

Sólo podrá desestimarse la solicitud si ésta está incompleta o no cumple con los requisitos fijados en la Norma Foral y en el presente Reglamento.

4. El importe del ingreso anual correspondiente al pago fraccionado resultará de dividir la cuota que se fracciona entre el número de años en que se perciba la renta si fuera temporal, o entre quince si fuera vitalicia.

El pago anual fraccionado se ingresará en los plazos que figuren en la resolución de concesión del fraccionamiento.

5. En el supuesto en que se ejerzte el derecho de rescate, la totalidad de los pagos fraccionados pendientes deberán ingresarse durante los treinta días siguientes a tal ejercicio.

6. En el supuesto en que se produzca la extinción de la renta, sólo resultará exigible el pago fraccionado pendiente que corresponda a la anualidad de renta efectivamente percibida y pendiente de ingreso.

Capítulo II. Procedimientos especiales

Artículo 48. Procedimiento sobre presunciones de hechos imponibles.

Cuando la Administración tributaria tenga conocimiento de alguno de los hechos a que se refiere el artículo 4 de la Norma Foral del Impuesto, en los que se fundamentan las presunciones sobre la posible existencia de incrementos de patrimonio sujetos al Impuesto, sin haber sido objeto de autoliquidación en los plazos establecidos en este Reglamento, lo pondrá en conocimiento de los interesados, para que aquéllos manifiesten su conformidad o disconformidad con la existencia del hecho imponible, formulando cuantas alegaciones tengan por conveniente en plazo de quince días, con aportación de las pruebas o documentos pertinentes.

Transcurrido dicho plazo, la Administración tributaria, a la vista del expediente, dictará la resolución que proceda, girando, en su caso, las liquidaciones que correspondan a los hechos imponibles que estime producidos.

Artículo 49. Procedimiento para la adición de bienes a la masa hereditaria.

Cuando presentada una autoliquidación relativa a una adquisición por causa de muerte, la Administración tributaria comprobase la omisión en el inventario de bienes del causante de alguno de los que se encuentren en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 11 de la Norma Foral del Impuesto y los artículos 14 a 17 y artículo 19 de este Reglamento, lo pondrá en conocimiento de los interesados, concediéndoles un plazo de quince días para que puedan dar su conformidad a su adición al caudal relicto del causante.

Si la adición fuese admitida por los interesados, las liquidaciones que se practiquen incluirán en la base imponible el valor de los bienes adicionables.

En el caso de que los interesados, en el plazo concedido, rechazasen la propuesta de adición o dejaren transcurrir el mismo sin contestar, la Administración tributaria procederá a instruir un expediente a efectos de decidir en definitiva sobre la adición, concediendo a los interesados un plazo de quince días para formular alegaciones y aportar los documentos o pruebas que estimen convenientes a su derecho. Transcurrido este plazo se dictará acuerdo sobre la procedencia o no de la adición.

El acto administrativo por el cual se adicionen bienes que se encuentren en alguna de dichas situaciones, será recurrible en reposición o en vía económico-administrativa.

Ultimada la vía administrativa en sentido favorable a la adición, la Administración tributaria practicará, en su caso, las liquidaciones provisionales que procedan.

Artículo 50. Procedimiento para la deducción de deudas del causante puestas de manifiesto con posterioridad al ingreso del Impuesto.

El procedimiento para la deducción de las deudas del causante que se pongan de manifiesto con posterioridad al ingreso de las autoliquidaciones practicadas por los interesados, se ajustará a las siguientes reglas:

1.^a— La deducción se hará efectiva mediante la devolución, sin intereses de demora, de la porción de Impuesto que haya sido ingresada y que corresponda al importe de la deuda no deducida, entendiéndose por tal la diferencia existente entre la cantidad ingresada y la que se habría debido ingresar si al practicar la autoliquidación se hubiese deducido el importe de la deuda.

2.^a— Los interesados presentarán ante la Administración tributaria un escrito solicitando la rectificación correspondiente, acompañado de los documentos acreditativos de la existencia de la deuda o del pago de la misma realizado con posterioridad al ingreso.

3.^a— Si la Administración tributaria estimase acreditado fehacientemente la existencia o el pago de la deuda, adoptará la correspondiente resolución reconociendo el derecho a la devolución de la porción de Impuesto a que se refiere la regla primera. En caso contrario, resolverá en sentido denegatorio, que se notificará a los interesados con expresión de los recursos procedentes.

4.^a— Lo dispuesto en este artículo no será aplicable cuando hubiesen transcurrido cuatro años desde la fecha de expiración del plazo de presentación de la autoliquidación o cuando se trate de liquidaciones administrativas firmes de carácter definitivo.

Artículo 51. Procedimiento para la deducción de deudas del donante satisfechas por el donatario.

El procedimiento para la devolución de la porción de Impuesto que corresponda a una deuda del donante garantizada con derecho real que recaiga sobre los bienes que hubiesen sido donados por el mismo, cuando haya sido pagada por el donatario después de ingresado el Impuesto correspondiente a la donación, se ajustará a las reglas siguientes:

1.^a— Se entenderá como porción de Impuesto correspondiente a la deuda pagada y no deducida en la base imponible de la donación, la diferencia entre la cantidad ingresada y la que se habría debido ingresar si al practicar la autoliquidación se hubiese deducido el importe de la deuda.

2.^a— El interesado deberá solicitar la rectificación mediante escrito presentado dentro del plazo de cuatro años contados desde el día en que hubiese finalizado el plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación, acompañando los documentos que acrediten el pago de la deuda por su cuenta.

3.^a— Si la Administración tributaria estimase acreditado fehacientemente el pago de la deuda por el donatario, adoptará una resolución reconociendo el derecho a la devolución, que no incluirá intereses de demora. En otro caso, adoptará resolución denegatoria, que se notificará al interesado con expresión de los recursos procedentes contra la misma.

Artículo 52. Procedimiento para la devolución del Impuesto correspondiente a bienes sobre los que la Administración haya ejercitado el derecho de adquisición.

1. El ejercicio por parte de la Diputación Foral del derecho de adquisición establecido en el artículo 18 de la Norma Foral del Impuesto, se ajustará a las reglas siguientes:

1.^a— El expediente se tramitará de oficio por el órgano gestor del Impuesto. Dicho órgano remitirá al director o a la directora general de Hacienda, dentro del mes siguiente a la fecha en que hubiese ganado firmeza la liquidación, relación de las autoliquidaciones presentadas en las que se incluyan bienes o derechos que reúnan las condiciones establecidas en el artículo 18 de la Norma Foral del Impuesto, con indicación de los bienes concretos susceptibles de ser adquiridos y del nombre, domicilio y demás circunstancias personales de los adquirentes.

Dentro del mes siguiente a la recepción de estas relaciones, el director o a la directora general de Hacienda recabará los informes correspondientes, y a la vista de ellos, decidirá sobre qué bienes se va a ejercitar el derecho de adquisición preferente por parte de la Diputación Foral, todo ello realizado dentro del tercer mes siguiente a la fecha en que las liquidaciones a que se refiere el párrafo anterior hubiesen quedado firmes.

La tramitación del expediente se comunicará a los interesados a efectos de que puedan personarse en el mismo y formular las alegaciones y aportar los documentos que estimen convenientes a su derecho. Al mismo tiempo, se dará traslado al Registro de la Propiedad, Mercantil o a los Registros de Bienes

Muebles para que hagan constar mediante nota que el bien o derecho se encuentra sometido al ejercicio del derecho de adquisición por la Administración. Ultimado el expediente, se propondrá al diputado o diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas la resolución que proceda.

La nota de afección a que se refiere el párrafo anterior caducará a los dos años de su fecha.

2.^a— La resolución de la diputada o diputado foral se comunicará al interesado y contra la misma podrá interponerse recurso potestativo de reposición, de acuerdo con lo dispuesto en la normativa reguladora del procedimiento administrativo común.

2. Una vez dictada la resolución, el servicio competente tramitará el expediente de devolución de oficio de la porción de Impuesto que corresponda al exceso sobre la cantidad abonada al interesado.

Se entenderá como porción de Impuesto a devolver la diferencia entre la cantidad ingresada y la que se habría ingresado si en la base tenida en cuenta a efectos de la liquidación complementaria que girare la Administración se hubiese computado para el bien adquirido el valor declarado por el interesado en lugar del comprobado.

A tales efectos se atenderá a lo dispuesto, en lo que resulte de aplicación, en el capítulo V del título II del Reglamento de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Decreto Foral 41/2006, de 26 de setiembre.

Capítulo III. Cierre registral

Artículo 53. Cierre registral.

1. Los Registros de la Propiedad, los Registros Mercantiles, la Oficina Española de Patentes y Marcas, los Registros de Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin Desplazamiento de la Posesión, los Registros de Cooperativas dependientes de las Administraciones Públicas correspondientes y los Registros de Bienes Muebles no admitirán, para su inscripción o anotación, ningún documento que contenga actos o contratos sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que se justifique el pago correspondiente por el Impuesto ante la Diputación Foral de Gipuzkoa, salvo lo previsto en la legislación hipotecaria o autorización expresa de la Diputación Foral.

2. A los efectos previstos en el apartado anterior, se considerará acreditado el pago del Impuesto siempre que el documento lleve la nota justificativa del mismo y se presente acompañado de la carta de pago o del correspondiente ejemplar de la autoliquidación, debidamente sellada por la Administración correspondiente, y constando en ella el pago del tributo o la alegación de no sujeción o de la exención correspondiente. Se entenderá acreditado el pago

cuando conste la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda resultante de la autoliquidación del Impuesto.

3. El Registrador hará constar, mediante nota al margen de la inscripción, que el bien o derecho transmitido queda afecto al pago de la liquidación o liquidaciones que proceda practicar. Cuando se haya realizado algún ingreso por la autoliquidación, se expresará el importe satisfecho.

4. La nota se extenderá de oficio, quedando sin efecto y debiendo ser cancelada cuando se presente la carta de pago de las liquidaciones, o se justifique fehacientemente de cualquier otra manera el ingreso de las mismas, y, en todo caso, transcurridos cuatro años desde su fecha.

DISPOSICIÓN ADICIONAL ÚNICA

A los efectos del presente Reglamento, las referencias que se efectúan a las parejas de hecho se entenderán realizadas a las constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho.



MODIFICACIONES

En la presente relación se incluyen las modificaciones de las que ha sido objeto el Reglamento aprobado por este Decreto Foral:

- **Decreto Foral 11/2021, de 29 de septiembre, por el que se modifican los reglamentos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, del impuesto sobre sucesiones y donaciones, y del impuesto sobre sociedades (BOG 04-10-2021)**
 - Su artículo 2 modifica la letra a) del artículo 40.