

BUSCADOR**Resultados**

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta	V0767-26
Órgano	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
Fecha salida	07/04/2026
Normativa	LIS Ley 27/2014 arts. 10-3, 17 LISD Ley 29/1987 arts. 1, 3 TRLITPAJD RD Leg 1/1993 art. 31-2

Descripción de hechos

La consultante es una sociedad de responsabilidad limitada residente en España que ostenta un patrimonio inmobiliario y unas acciones en determinada SICAV. Para el ejercicio de sus funciones, tiene contratada una persona a tiempo parcial, que gestiona los alquileres y demás tareas administrativas de la sociedad.

La socia mayoritaria PF1, poseedora del 99% del capital social de la entidad, planea realizar un testamento en el que confiere diferentes legados. En particular, constituiría un legado consistente en el inmueble que constituye su vivienda habitual, junto a otros inmuebles (parkings) en la misma localidad, a favor de la consultante. El resto del patrimonio personal no incluido en este legado se asignaría a los herederos y legatarios personas físicas (sus sobrinos).

El citado legado se realizaría con la intención de que la consultante mantuviese la titularidad única de los citados inmuebles, los cuales se incorporarían al resto del patrimonio inmobiliario de la entidad y darían continuidad a la misma actividad, siendo este su deseo de continuidad y memoria.

Asimismo, en los diferentes legados a los sobrinos distribuiría la mayor parte de las participaciones sociales que posee en la consultante, reservando para ésta última un mayor legado de participaciones sociales residuales no asignadas a los herederos o al resto de legatarios.

En consecuencia, la consultante recibiría en el legado lo siguiente: por un lado, los inmuebles descritos y, por otro, las participaciones sociales residuales no asignadas a los herederos ni al resto de los legatarios (sobrinos).

Cuestión planteada

1. Tratamiento del legado que, en su caso, se recibiría en el Impuesto sobre Sociedades de la consultante.
2. La aceptación de la herencia y de los legados por las personas físicas beneficiarias (sobrinos) y las consecuencias que se puedan derivar de la segregación de dicho legado a la consultante en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de aquéllos, en relación a las participaciones sociales que puedan recibir de la misma.

Contestación completa**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

La entidad consultante va a resultar beneficiaria de un legado constituido por su socia mayoritaria (PF1), consistente en diversos inmuebles y participaciones sociales.

En primer lugar, cabe señalar que este Centro Directivo desconoce los términos precisos en los que se constituirá el legado descrito en favor de la consultante.

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece que:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo

con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

A efectos contables, el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece en su segunda parte, en la norma de registro y valoración 18ª Subvenciones, donaciones y legados recibidos, establece en su apartado segundo:

“Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables recibidos de socios o propietarios, no constituyen ingresos, debiéndose registrar directamente en los fondos propios, independientemente del tipo de subvención, donación o legado de que se trate. La valoración de estas subvenciones, donaciones y legados es la establecida en el apartado 1.2 de esta norma.”

Por tanto, en el momento de recibirse el legado, la consultante reconocerá los activos con abono a la cuenta (118) Otras aportaciones de socios, que recoge todas aquellas aportaciones realizadas por los socios o propietarios de la empresa cuando actúen como tales y en virtud de operaciones no descritas en otras cuentas.

A nivel fiscal, el artículo 17 de la LIS dispone lo siguiente:

“(…) 4. Se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo. No tendrán esta consideración las subvenciones.

(…)

Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de esta Ley.

5. En los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado anterior, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal. No obstante, en el supuesto de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital o fondos propios, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

En los supuestos previstos en las letras e) y f) del apartado anterior, las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos adquiridos y el valor fiscal de los entregados.

En la adquisición a título lucrativo, la entidad adquirente integrará en su base imponible el valor de mercado del elemento patrimonial adquirido.

La integración en la base imponible de las rentas a las que se refiere este artículo se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.

(…)”.

En consecuencia, a efectos fiscales, la consultante deberá valorar los bienes recibidos en virtud del legado por su valor de mercado e integrar dicho valor en su base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en el que se realice la operación.

De conformidad con el Código Civil, cualquier persona jurídica puede ser instituida heredera o legataria siempre que exista al tiempo de la apertura de la sucesión y no se halle incapacitadas por ley (artículos 38, 744 y 745 CC). En relación con la adquisición de los bienes legados, el artículo 881 del Código Civil establece que “legatario adquiere derecho a los legados puros y simples desde la muerte del testador”. No obstante, de acuerdo con los artículos 882, 885 y concordantes del Código Civil, la efectividad de dicha adquisición requiere la puesta a disposición y entrega de los bienes por parte de los herederos o, en su caso, por el albacea autorizado para ello, siguiendo los cauces legalmente previstos.

En consecuencia, cuando se produzcan estas circunstancias, y dado que contablemente la operación se registra directamente contra los fondos propios, la consultante deberá integrar en su base imponible del Impuesto sobre Sociedades la renta correspondiente con el oportuno ajuste extracontable positivo.

La presente contestación se formula sin perjuicio de la normativa vigente que resulte de aplicación en la fecha en que se produzca el devengo del Impuesto.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

El artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Ley 29/1987, de 18 de diciembre (en adelante, LISD) indica que:

“El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley”.

Asimismo, el artículo 3.2 del mismo texto legal dispone que:

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

Por otra parte, el artículo 31.2 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (en adelante, TRLITPAJD), establece que:

“Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos”.

Vista la normativa expuesta, en caso de que el destinatario de un legado sea la entidad consultante, el incremento patrimonial puesto de manifiesto en la entidad no estaría sujeto a tributación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; por no tratarse de una persona física, sino de una persona jurídica. Ahora bien, al incluir bienes inmuebles, la escritura que recoja dicha aceptación sí quedará sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de actos jurídicos documentados - documentos notariales, al reunir todos los requisitos que establece el artículo 31.2 del TRLITPAJD: ser una escritura pública, tener contenido valuable, ser inscribible y no estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas ni operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Respecto a la tributación de los sobrinos por los legados que reciban, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), las consultas han de ser formuladas por los obligados tributarios respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda, con el contenido que se establezca reglamentariamente.

Asimismo, el artículo 98.2 de la LGT dispone que los documentos de iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios deberán incluir, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, de la persona que lo represente.

Habida cuenta de que la solicitud formulada no ha sido planteada por los obligados tributarios no resulta procedente su contestación.

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