

**Resolución de 24 de febrero de 2023**  
**Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana**

**Materia**

Materia Fiscal. Impuesto sobre Sucesiones. Ajuar doméstico.

**Introducción**

El TEAR de Valencia entiende que siendo expreso el legado del ajuar, ésta no debe integrarse en el valor neto de la participación individual de los herederos no legatarios.

**Normativa aplicable**

**Artículo 15 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD)**

*El ajuar doméstico formará parte de la masa hereditaria y se valorará en el 3 por 100 del importe del caudal relicto del causante, salvo que los interesados asignen a este ajuar un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje.*

**Artículo 23 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD)**

*1. A efectos de determinar la participación individual de cada causahabiente, se incluirán también en el caudal hereditario del causante los bienes siguientes:*

*a) Los integrantes del ajuar doméstico, aunque no se hayan declarado por los interesados, valorados conforme a las reglas de este Reglamento, previa deducción del valor de aquellos que, por disposición de la ley, deben integrarse al cónyuge supérstite.*

*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 del ajuar y de bienes adicionados que proporcionalmente les corresponda, según su participación en el resto de la masa hereditaria.*

**Antecedentes de hecho**

En fecha 10 de enero de 2018, D. Axy fallece atribuyendo su caudal relicto de la siguiente manera:

- A título de herencia a 5 sobrinos del causante.
- A título de herencia y legado a otros tres sobrinos.
- A título de legado, a una sobrina.

De los siete inmuebles que constan en el caudal relicto, cuatro se han legado a cuatro de los herederos, incluyéndose en ellos los muebles, enseres y utensilios de los mismos. Estos legados se valoran en 414.000 euros, más 12.420 euros correspondiente a su ajuar.

El caudal a disposición de los demás herederos comprende los demás inmuebles y su ajuar, además de cuentas corrientes. Los herederos no legatarios, en base a ello, liquidan el Impuesto sin incluir el ajuar de los bienes legados, resultando una cuota a satisfacer por importe de 1.509,93 euros.

### **Conflicto/Controversia**

El conflicto que subyace en el presente asunto consiste en determinar si, atribuido expresamente el ajuar junto con los bienes legados, es conforme incluir el ajuar entre los bienes atribuibles a todos los herederos, o se atribuya la partida entre los bienes legados.

### **Iter cronológico**

El *iter* del presente asunto es el que sigue:

- En fecha 6 de marzo de 2019, la Administración notifica el inicio de un procedimiento de comprobación limitada por el Impuesto sobre Sucesiones.
- En fecha 16 de abril de 2019, la Administración notifica la resolución de dicho procedimiento.
- Considerando no ajustada a Derecho la anterior resolución, el interesado interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Valencia.

### **Motivos de regularización**

La Administración entiende que, conforme al artículo 23 RISD, el ajuar no es exigible a los legatarios cuando no coincidan con los herederos, por lo que deben incluirse en la masa hereditaria, según el artículo 15 LISD, calculándose en el 3% del caudal relicto, al pasar al caudal neto a disposición de los herederos.

### **Alegaciones parte recurrente**

Los recurrentes sostienen que el ajuar ha sido legado expresamente en el testamento, por lo que no corresponde incluirlos en la liquidación del Impuesto.

### **Fundamentos de Derecho**

El TEAR de Valencia parte de constatar que de la regulación sobre la tributación del ajuar doméstico a efectos del Impuesto sobre Sucesiones, éste forma parte de la masa hereditaria, existiendo una presunción *iuris tantum* sobre su existencia. El mismo se calcula, generalmente, en el 3% del caudal relicto, con ciertas exclusiones, pero no las de los bienes legados, y restando el importe del ajuar doméstico, que se fija en el 3% del valor catastral de la vivienda habitual del matrimonio.

El ajuar doméstico, como activo en la masa hereditaria, ha sido avalado por el propio Tribunal Supremo. Sin embargo, entiende en sentencias posteriores que no es válido, a efectos del cálculo, emplear la totalidad de los bienes de la herencia, sino solo los que puedan afectarse al uso particular o personal del causante.

Analizando, en primer lugar, la base de cálculo del ajuar, considera acertada la base empleada, puesto que el artículo 23 RISD no se refiere a la forma de calcular el ajuar, cosa que regula el artículo 15 LISD, sino a quien debe computársele. En este sentido, no se le computa a los legatarios, salvo que tengan a la vez condición de herederos, en cuyo caso se les computará en proporción a lo que hayan sido instituidos herederos.

Por otro lado, el artículo 15 LISD, que sí se refiere a la base de cálculo, indica expresamente que se incluye toda la masa hereditario, también las disposiciones legadas por el testador.

Refiriéndose ya a la procedencia de imputar el ajuar de las viviendas legadas al caudal neto a disposición de los herederos, el TEAR entiende que el ajuar de los bienes dejados por testamento expresamente a herederos-legatarios y legatarios-no-herederos, debe integrar la partida de bienes atribuidos por legado, no el caudal neto a disposición de los herederos.

#### **Parte dispositiva**

El TEAR de Valencia **estima** la reclamación económico-administrativa presentada.