

Los bienes legados se deben incluir en la base del cálculo del ajuar doméstico

El Tribunal Supremo ha establecido en su sentencia de 24 de junio de 2021 (rec. 8000/2019) que los bienes transmitidos mediante legado forman parte del caudal relicto del causante a efectos de calcular el valor del ajuar doméstico atendiendo a la presunción prevista en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Eduardo González Fernández. Fiscal. Madrid

En el número de junio de 2021 de esta *Tribuna de la Empresa Familiar*, comentábamos el Auto del Tribunal Supremo de 8 de octubre de 2020 en el que se apreciaba interés casacional en la cuestión de si los bienes legados deben incluirse en el caudal relicto a los efectos de calcular el valor del ajuar doméstico atendiendo a la presunción prevista en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, según la cual el valor del ajuar equivale al 3 % del caudal relicto del causante, salvo que se acredite su inexistencia o una valoración distinta.

Concretamente, la cuestión sobre la que debería pronunciarse el Tribunal Supremo era si los legados forman parte del caudal relicto de la herencia —y, por tanto, forman parte de la base del cálculo del ajuar doméstico— o, por el contrario, no lo hacen y se excluyen a los efectos

de la valoración del ajuar. Siendo esta la cuestión, nos preguntábamos en nuestra anterior Tribuna las consecuencias de que se admitiera la posibilidad de excluir de la base de cálculo del ajuar doméstico los bienes que se transmitan mediante legado. ¿No habría en ese caso ajuar doméstico que integrar en la base imponible del ISD de los herederos?

El criterio jurisprudencial sentado por el Tribunal Supremo en sus sentencias n.º 342/2020, de 10 de marzo, y n.º 499/2020, de 19 de marzo, en el sentido de que el ajuar doméstico debe restringirse a los elementos patrimoniales que por su naturaleza y función puedan afectarse al uso particular o personal del causante, abría la puerta a situaciones en las que no hubiera ajuar doméstico por el que tributar en la herencia, si prosperaba la tesis de que los legados deben

excluirse del caudal relicto y se diera el caso de que todos los bienes afectos al uso particular o personal del causante fueran objeto de legado.

Pues bien, poco ha tardado el Tribunal Supremo en cerrar esta puerta al concluir, en su sentencia de 24 de junio de 2021, que el valor de los bienes transmitidos mediante legado sí debe incluirse en el caudal relicto a los efectos de calcular el ajuar doméstico. Según el criterio interpretativo sentado por esta sentencia, por caudal relicto deben entenderse todos *“los bienes que deja una persona a su fallecimiento y constituyen su herencia”*, y en esta definición se incluyen los legados, pues el Código Civil no distingue entre atribuciones a título universal (heredero) o particular (legatario) cuando establece en su artículo 659 que *“la herencia comprende todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona que no se extingan por su muerte”*. Además, el Tribunal Supremo considera que a estos efectos *“no puede sostenerse una equiparación absoluta entre cargas y deudas deducibles [que sí están excluidas del caudal relicto] y legados porque su conceptualización y tratamiento en el Código Civil son claramente distintos”*.

Y es que, como intuíamos en nuestra anterior Tribuna, de admitirse la posibilidad de excluir los legados de la base del cálculo del ajuar, *“se llegaría a la situación en virtud de la cual si todos los bienes de la herencia susceptibles de contar con ajuar doméstico son distribuidos o atribuidos en legados (...) no se tributaría por el mismo”*.

A partir de ahora, por tanto, para calcular el ajuar doméstico, debe incluirse en el importe del caudal relicto al que se aplica el 3 % el valor de todos los bienes que por su naturaleza y función puedan afectarse al uso particular o personal del causante, con independencia de que se hayan transmitido a título de legado o a título de heredero. En todo caso, el ajuar doméstico así calculado únicamente debe integrarse en la porción individual del heredero, no en la del legatario, que solo tributará por el ajuar si también reúne la condición de heredero.

Con esto el Tribunal Supremo cierra un nuevo capítulo en la saga del ajuar doméstico. Veremos si se trata del final de la serie.