

NORMA FORAL 4/2015, de 25 de marzo, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOB 1 Abril)

Hago saber que las Juntas Generales de Bizkaia han aprobado en Sesión Plenaria de fecha 25 de marzo de 2015, y yo promulgo y ordeno la publicación de la Norma Foral 4/2015, de 25 de marzo, del impuesto sobre sucesiones y donaciones, a los efectos que todos los ciudadanos, particulares y autoridades, a quienes sea de aplicación, la guarden y la hagan guardar.

NORMA FORAL 4/2015, DE 25 DE MARZO, DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES.

PREÁMBULO

La presente Norma Foral por la que se regula el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones culmina el primer proceso de reforma integral de la imposición directa acometido en el Territorio Histórico de Bizkaia, al amparo de las competencias plenas que en relación a la misma atribuye el vigente Concierto Económico a los Territorios Históricos del País Vasco.

El primer hito de este proceso lo constituye la aprobación de la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio, por la que se reincorpora el Impuesto sobre el Patrimonio al sistema tributario vizcaíno con efectos desde el ejercicio 2013. Con posterioridad, en diciembre de ese mismo año fueron aprobadas la Norma Foral 11/2013 del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral 12/2013 del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y la Norma Foral 13/2013 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El antecedente inmediato a esta reforma integral lo encontramos en la adopción por parte de las Instituciones competentes del Territorio Histórico de Bizkaia de una serie de medidas tributarias de marcado carácter coyuntural, limitando su aplicación a los ejercicios 2012 y 2013, con el objeto de reforzar los ingresos públicos, promover la recuperación económica y asegurar la estabilidad presupuestaria, sin perder de vista la contribución al avance en el principio de equidad y redistribución de la riqueza, en un contexto de crisis económica mundial sin precedentes.

En general, dichas medidas transitorias han sido incorporadas con carácter definitivo en las nuevas regulaciones de cada una de las figuras impositivas mencionadas, a la vista de los resultados positivos obtenidos por la aplicación de las mismas tanto desde el punto de vista de recaudación como desde el del logro de una mayor eficiencia y eficacia en la lucha contra el fraude en Bizkaia.

En particular, en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, regulado hasta el momento de entrada en vigor de la presente Norma Foral por el Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, aprobado por Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, la Norma Foral 1/2012, de 29 de febrero, por la que se aprueban medidas transitorias para 2012 y 2013 y otras medidas tributarias, eliminó con vigencia transitoria la exención en las donaciones para familiares en línea recta y cónyuges, pasando a tributar a un tipo único del 1,5 por 100, a la vez que se introdujeron una serie de medidas de carácter técnico, para que el Impuesto no perdiera su coherencia. Por su parte, la Norma Foral 10/2013 de 5 de diciembre, prorrogó sine die este régimen transitorio y paralelamente sometió a tributación tanto las sucesiones en línea recta y entre cónyuges o parejas de hecho, como las percepciones de cantidades derivadas de seguros de vida por estas mismas personas, como consecuencia del fallecimiento del causante, en aras al cumplimiento y consolidación de los principios de capacidad económica y de equidad.

La nueva tributación de estas transmisiones «mortis causa» supuso la pérdida de la exención que habían disfrutado hasta el momento, pasando a tributar al tipo proporcional del 1,5 por 100 con un mínimo exento de tributación de 400.000 euros por cada sucesor. Completando esta medida, se introdujo un régimen transitorio para las adquisiciones hereditarias que se rigen por el derecho civil foral de Bizkaia.

Pues bien a lo largo de los más de 25 años de vigencia de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, reguladora de este Impuesto, se han incorporado al mismo no solamente las mencionadas modificaciones de estos últimos años sino muchas otras, provenientes de diversas fuentes, entre las que destacan las derivadas de la necesaria coordinación entre la normativa reguladora de este impuesto y la legislación civil, tanto común como foral, o las exigidas por la aprobación del nuevo marco de referencia del sistema tributario vizcaíno, que fue aprobado por la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

La presente Norma Foral tiene como objetivo fundamental garantizar la coherencia de la normativa de este impuesto que en ocasiones se ha visto mermada por las continuas modificaciones parciales que su articulado ha sufrido durante su larguísimo periodo de vigencia. Asimismo, se pretende introducir mejoras en la técnica normativa reguladora del mismo que faciliten su aplicación e incrementen la seguridad jurídica de los contribuyentes, dejando exclusivamente a desarrollo reglamentario aquellas cuestiones meramente procedimentales.

Otra de las aportaciones más destacables de esta Norma Foral es la de recoger aquellos criterios interpretativos de la normativa reguladora de este impuesto que se encuentran sólidamente acuñados por la práctica administrativa, como por ejemplo los relativos a la institución del pacto sucesorio propia del Derecho Civil Foral.

Finalmente, en el ámbito de gestión del impuesto, es de destacar la introducción de la posibilidad de presentación de la declaración o autoliquidación mediante la utilización de medios telemáticos, dando respuesta al objetivo de la Administración tributaria de Bizkaia de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias mediante la utilización de las nuevas tecnologías.

Para la consecución de estos objetivos se aprueba esta nueva Norma Foral, la cual se encuentra estructurada en doce títulos, 78 artículos, dos disposiciones adicionales, una transitoria, una derogatoria y dos finales.

En cumplimiento de lo dispuesto en los apartados 1 y 3 del artículo 55 de la Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, sobre elección, organización, régimen y funcionamiento de las instituciones forales del Territorio Histórico de Bizkaia, acompañan a la presente Norma Foral el informe de memoria económica, así como el informe de evaluación de impacto de género.

TÍTULO I. NATURALEZA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN

Artículo 1. Naturaleza y objeto.

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 esta Norma Foral.

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 2. Ámbito de aplicación y exacción del Impuesto.

1. Lo dispuesto en esta Norma Foral será de aplicación, por obligación personal, cuando el contribuyente tenga su residencia habitual en España, en los siguientes supuestos:

- a) En las adquisiciones «mortis causa», cuando el causante tenga su residencia habitual en Bizkaia a la fecha del devengo.
- b) En los casos de percepción de cantidades por los beneficiarios de seguros sobre la vida para caso de fallecimiento, cuando el asegurado tenga su residencia habitual en Bizkaia a la fecha del devengo.
- c) En las donaciones de bienes inmuebles y derechos sobre los mismos, cuando los inmuebles radiquen en Bizkaia. Si los bienes inmuebles radican en el extranjero, cuando el donatario tenga su residencia habitual en Bizkaia a la fecha del devengo.

A estos efectos, tendrán la consideración de donaciones de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de valores a que se refiere el Decreto Foral Normativo 6/2012, de 4 de diciembre, por el que se establece el tratamiento tributario de la transmisión de valores en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

- d) En las donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en Bizkaia a la fecha del devengo.

En los supuestos previstos en las letras a) y b) anteriores, cuando el causante tuviera su residencia en el extranjero, será aplicable lo dispuesto en esta Norma Foral cuando el contribuyente tuviera su residencia habitual en Bizkaia.

No obstante lo establecido en las letras a), b) y d) anteriores, será de aplicación la normativa que corresponda del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en territorio común cuando el causante, asegurado, o donatario hubiera permanecido en territorio común un mayor número de días del período de los 5 años inmediatos anteriores, contados desde la fecha de devengo del Impuesto. Esta norma no será aplicable a quienes hayan conservado la condición política de vascos con arreglo al artículo 7.º.2 del Estatuto de Autonomía del País Vasco.

- 2. Lo dispuesto en esta Norma Foral será de aplicación, por obligación real, cuando el contribuyente tenga su residencia en el extranjero, en los siguientes supuestos:
 - a) En las adquisiciones de bienes y derechos situados en territorio español, cualquiera que sea su naturaleza, cuando radicando en el País Vasco el mayor valor de los bienes y derechos, el valor de los que estuvieran situados, pudieran ejercerse o hubieran de cumplirse en el Territorio Histórico de Bizkaia sea mayor que el valor de los mismos en cada uno de los otros dos Territorios Históricos.
 - b) En la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contrato haya sido realizado con entidades aseguradoras residentes en el territorio vizcaíno o se hayan celebrado en Bizkaia con entidades extranjeras que operen en este territorio.

A efectos de lo previsto en las dos letras anteriores, se consideran situados en territorio vasco:

- 1.º Los bienes inmuebles que en él radiquen.
 - 2.º Los bienes muebles afectados permanentemente a viviendas, fincas, explotaciones o establecimientos industriales situados en territorio vasco y, en general, los que habitualmente se encuentren en este territorio, aunque en el momento del devengo del Impuesto estén fuera del mismo por circunstancias coyunturales o transitorias.
- 3. Corresponderá a la Diputación Foral de Bizkaia la exacción del Impuesto en los supuestos previstos en los apartados anteriores.

4. Cuando en un documento se donasen por un mismo donante a favor de un mismo donatario bienes o derechos y, por aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores, el rendimiento deba entenderse producido en el Territorio Histórico de Bizkaia y en el correspondiente a cualquier otra Administración tributaria, corresponderá a la Diputación Foral de Bizkaia la cuota que resulte de aplicar al valor de los donados cuyo rendimiento se le atribuye el tipo medio que, según lo dispuesto en esta Norma Foral, correspondería al valor de la totalidad de los transmitidos.
5. Cuando proceda acumular donaciones, corresponderá al Territorio Histórico de Bizkaia la cuota que resulte de aplicar, al valor de los bienes y derechos actualmente transmitidos, el tipo medio que según lo dispuesto en esta Norma Foral, correspondería al valor de la totalidad de los acumulados.

A estos efectos se entenderá por totalidad de los bienes y derechos acumulados, los procedentes de donaciones anteriores y los que son objeto de la transmisión actual.
6. Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de lo establecido en los Tratados o Convenios Internacionales firmados y ratificados por el Estado español, o a los que éste se adhiera.
7. Los representantes y funcionarios de la Administración Pública Vasca y de las demás instituciones del Estado español en el extranjero quedarán sujetos a este Impuesto por obligación personal, atendiendo a idénticas circunstancias y condiciones que las establecidas para tales contribuyentes en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 3. Residencia habitual.

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo anterior, se entiende que las personas físicas tienen su residencia habitual en Bizkaia aplicando sucesivamente las siguientes reglas:
 - 1.^a Cuando permaneciendo en el País Vasco un mayor número de días del año inmediatamente anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al del devengo del Impuesto, el período de permanencia en el Territorio Histórico de Bizkaia sea mayor que en el de cada uno de los otros dos Territorios Históricos.

Para determinar el período de permanencia en Bizkaia se computarán en dicho período las ausencias temporales.

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio vizcaíno cuando radique en él su vivienda habitual.
 - 2.^a Cuando tenga en Bizkaia su principal centro de intereses. Se considerará que se produce tal circunstancia cuando obteniendo una persona física en el País Vasco la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, obtenga en Bizkaia más parte de la base imponible que la obtenida en cada uno de los otros dos Territorios Históricos, excluyéndose, a ambos efectos, las rentas y ganancias patrimoniales derivadas del capital mobiliario y las bases imponibles imputadas.
 - 3.^a Cuando sea Bizkaia el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La regla segunda se aplicará cuando, de conformidad con lo dispuesto en la primera no haya sido posible determinar la residencia habitual en ningún territorio, común o foral.

La regla tercera se aplicará cuando se produzca la misma circunstancia, tras la aplicación de lo dispuesto en las reglas primera y segunda.

2. Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de 183 días durante el año natural, se considerarán residentes en el País

Vasco cuando en el mismo radique el núcleo principal o la base de sus actividades económicas o de sus intereses económicos.

Cuando de conformidad con lo previsto en el párrafo anterior, las personas físicas tengan su residencia en el País Vasco, se considerará que las mismas residen en el Territorio Histórico de Bizkaia cuando en el mismo radique el núcleo principal o la base de sus actividades económicas o de sus intereses económicos.

3. Cuando se presuma que una persona física es residente en territorio español, por tener su residencia habitual en Bizkaia su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquélla, se considerará que tiene su residencia habitual en dicho territorio. Esta presunción admite prueba en contrario.
4. No producirán efecto los cambios de residencia que tengan por objeto principal lograr una menor tributación efectiva.
5. Cuando se produzca de oficio un cambio de domicilio, previo acuerdo de las Administraciones tributarias, o como consecuencia de una resolución de la Junta Arbitral, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el nuevo domicilio fiscal así determinado se mantendrá durante los tres años siguientes a la fecha de resolución.
6. Los contribuyentes de este Impuesto por obligación real de contribuir a los que se refiere el apartado 2 del artículo 2 de esta Norma Foral, vendrán obligados a designar una persona con residencia en el Territorio Histórico de Bizkaia para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este Impuesto.

La designación se comunicará a la Administración tributaria, acompañando a la comunicación la expresa aceptación del representante.

TÍTULO II. HECHO IMPONIBLE

Artículo 4. Hecho imponible.

Constituye el hecho imponible:

- a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.
- b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e «inter vivos».
- c) La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguro sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo en los supuestos expresamente regulados en el apartado a) del artículo 18 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La percepción de cantidades por el beneficiario de un seguro de accidentes estará incluida en el hecho imponible definido en esta letra, cuando tenga su causa en el fallecimiento de la persona asegurada.

Artículo 5. Títulos sucesorios.

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.

A estos efectos, solamente tendrá carácter de título sucesorio el pacto sucesorio con eficacia de presente que suponga la atribución de la titularidad de un bien singular en el supuesto en que esa atribución sea parte de una disposición más amplia en la que, al menos, debe concurrir otro elemento vinculado con la designación hereditaria en un instrumento paccionado respecto de otros elementos patrimoniales diferentes. En otro caso, tendrá el carácter de negocio jurídico gratuito e «inter vivos».

No obstante, no se exigirá el contenido adicional a que se refiere el párrafo anterior para que un pacto sucesorio con eficacia de presente tenga carácter de título sucesorio en el caso de que el bien singular cuya titularidad se atribuya sea el único elemento integrante del patrimonio del instituyente.

- c) Los pactos sucesorios de renuncia regulados en el primer inciso del apartado 2 del artículo 100 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

No obstante, la adquisición de bienes y derechos por el renunciante como consecuencia de un pacto de renuncia a parte de los derechos sucesorios solamente tendrá el carácter de título sucesorio cuando la atribución de los bienes y derechos sea parte de una disposición más amplia en la que, al menos debe concurrir otro elemento vinculado con la designación hereditaria en un instrumento paccionado respecto a otros elementos patrimoniales diferentes. En otro caso, tendrá el carácter de negocio jurídico gratuito e intervivos.

En los supuestos de pactos sucesorios de renuncia a la totalidad de los derechos sucesorios, las adquisiciones de bienes y derechos por el renunciante con posterioridad al fallecimiento del instituyente tendrán la consideración de negocios jurídicos gratuitos e intervivos de acuerdo con lo establecido en el artículo 6 siguiente, sin perjuicio de la tributación que corresponda a los sucesores.

- d) Los actos que resulten de la utilización del poder testatorio por el comisario, cualquiera que sea la forma que adopten.
- e) La designación de sucesor en capitulaciones matrimoniales.
- f) 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 previsto expresamente que estas percepciones deban tributar de acuerdo con lo dispuesto en la letra c) del artículo 4 anterior o en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

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 35 de esta Norma Foral.
- 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.

- f) La adquisición de bienes y derechos por el renunciante como consecuencia de la disposición de los derechos sucesorios pertenecientes a la herencia de un tercero, de acuerdo con lo establecido en el segundo inciso del apartado 2 del artículo 100 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

Artículo 7. Supuestos de no sujeción.

No estarán sujetos a este Impuesto:

1. Las siguientes prestaciones, siempre que estén sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, recibidas por los beneficiarios de:
 - a) Planes de Pensiones regulados en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.
 - b) Entidades de Previsión Social Voluntaria a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen establecido en el apartado 5 del artículo 56 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.
 - c) Planes de Previsión Asegurados y los Planes de Previsión Social Empresarial a que se refiere la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
 - d) Planes de Pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo.
2. Las primas satisfechas a los seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia, suscritos por personas que tengan con el contribuyente una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, o por su cónyuge o pareja de hecho o por aquéllas personas que tuviesen al contribuyente a su cargo en régimen de tutela o acogimiento, y cumplan los requisitos enumerados en el número 7 del apartado 1 del artículo 70 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
3. Las aportaciones realizadas a los sistemas de previsión social de los que sea socio, partícipe, mutualista o titular el cónyuge o pareja de hecho del contribuyente y cumplan los requisitos enumerados en el apartado 3 del artículo 70 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
4. Las aportaciones realizadas a sistemas de previsión social a favor de personas con discapacidad, que cumplan los requisitos enumerados en el artículo 72 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
5. Las adjudicaciones que, al disolverse la comunicación foral, se hagan a favor del cónyuge viudo o pareja de hecho, en pago de su mitad de los bienes comunicados.

Artículo 8. Principio de calificación.

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato que sea causa de la adquisición, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos tanto de forma como intrínsecos que puedan afectar a su validez y eficacia, sin perjuicio del derecho a la devolución en los casos que proceda.

Artículo 9. 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 contenidas en la normativa civil aplicable. Si se calificara como suspensiva, no

se liquidará el Impuesto hasta que la condición se cumpla, haciéndose constar el aplazamiento de la liquidación en la inscripción de bienes en el Registro público correspondiente.

Si se calificara como resolutoria, se exigirá el Impuesto, sin perjuicio del derecho a su devolución, cuando la condición se cumpla.

Artículo 10. Afeción de los bienes transmitidos.

1. Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos, cualquiera que sea su poseedor, a la responsabilidad del pago del Impuesto, liquidado o no, que grave su adquisición, salvo que aquél 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 establecimiento mercantil o industrial 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, la Oficina Liquidadora hará constar esta circunstancia en el documento antes de su devolución al presentador.

Los Registradores de la Propiedad o Mercantiles harán constar, por nota marginal, la afeción de los bienes transmitidos, cualquiera que fuese su titular, al pago de las liquidaciones que procedan para el caso de incumplimiento del requisito al que se subordinaba el beneficio fiscal, con arreglo a lo dispuesto en esta Norma Foral.

3. Si no constasen las notas de la Oficina Liquidadora a que se refiere el apartado anterior, los Registradores de la Propiedad o Mercantiles practicarán de oficio la nota marginal de afeción prevista para aquellos supuestos a la vista de la correspondiente autoliquidación o liquidación sellada por la Oficina que la haya recibido, constando en ella el pago del Impuesto o la alegación de no sujeción o de la exención correspondiente, conforme al procedimiento previsto reglamentariamente.
4. No obstante, previa comprobación de la procedencia de la exención, no sujeción o, en su caso, pago del Impuesto, la Administración tributaria podrá autorizar la cancelación de la nota de afeción.

Artículo 11. Presunciones.

1. Se presumirá la existencia de una transmisión lucrativa cuando de los Registros Fiscales o de los datos que obren en la Administración resultase la disminución del patrimonio de una persona y simultáneamente o con posterioridad, pero siempre dentro del plazo de prescripción del artículo 18 de esta Norma Foral, el incremento patrimonial correspondiente en el cónyuge, miembro de la pareja de hecho, ascendientes, descendientes, adoptantes y adoptados.
2. A efectos tributarios, las donaciones entre cónyuges, miembros de la pareja de hecho, ascendientes y descendientes o adoptantes y adoptados, se tendrán por no hechas si no puede acreditarse que el incremento de patrimonio del donatario es simultáneo a una disminución patrimonial equivalente del donante.
3. En las adquisiciones a título oneroso realizadas por los ascendientes como representantes de los descendientes menores de edad, se presumirá la existencia de una transmisión lucrativa a favor de éstos por el valor de los bienes o derechos transmitidos, a menos que se pruebe la previa existencia de bienes o medios suficientes del menor para realizarla y su aplicación a este fin.
4. Las presunciones a que se refieren los apartados anteriores se pondrán en conocimiento de los interesados para que puedan formular cuantas alegaciones y pruebas estimen convenientes a su derecho, antes de girar las liquidaciones correspondientes.

Artículo 12. Exenciones.

Quedarán exentas:

1. Las transmisiones a título lucrativo del pleno dominio o del usufructo vitalicio de la casería y sus pertenecidos que se verifiquen a favor de parientes tronqueros, siempre que la finca estuviese destinada a su explotación agrícola, forestal o ganadera y que el transmitente la lleve a cabo de manera personal.

La exención estará condicionada a que, durante el plazo mínimo de seis años, el adquirente se ocupe de manera personal de la explotación de la casería y sus pertenecidos, figurando de alta en el Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social y en situación de agricultor activo.

2. Las cantidades percibidas por razón de contratos de seguros sobre la vida cuando se concierten para actuar de cobertura de una operación principal de carácter civil o mercantil, con el límite de la cantidad debida, debiendo tributar, en su caso, respecto del exceso.
3. La adquisición lucrativa, «inter vivos» o «mortis causa» de terrenos, que se realice para completar bajo una sola linde la superficie suficiente para constituir una explotación prioritaria, definida como tal en los artículos 4 a 6 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, siempre que en el documento público de adquisición se haga constar la indivisibilidad de la finca resultante durante el plazo de cinco años salvo supuestos de fuerza mayor.
4. La transmisión lucrativa, «inter-vivos» o «mortis causa», del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria o de parte de la misma o de una finca rústica, en favor de un agricultor joven o un asalariado agrario, que reúna las características y requisitos contemplados en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, para su primera instalación en una explotación prioritaria, siempre que se haga constar en la escritura pública de adquisición, y en el Registro de la Propiedad, en su caso, que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del Impuesto, o de la parte del mismo, que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la presente exención y los intereses de demora, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor.
5. Las adquisiciones de bienes y derechos que correspondan a las aportaciones al patrimonio protegido de la persona con discapacidad a que se refiere el artículo 85 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
6. La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida que traigan causa en actos de terrorismo, así como en servicios prestados en misiones internacionales humanitarias o de paz de carácter público. Esta exención será aplicable a todos los posibles beneficiarios.
7. Las adquisiciones por herencia o legado de participaciones en Fondos europeos para el impulso de la financiación de la actividad económica o en Fondos europeos para el impulso de la capitalización productiva, que cumplan los requisitos previstos en los artículos 5 ó 6 de la Norma Foral 02/2018, de 21 de marzo, según corresponda, que hubieran permanecido en el patrimonio de la persona causante durante el período mínimo de un año inmediatamente anterior a la fecha de devengo del Impuesto.

TÍTULO III. CONTRIBUYENTES Y RESPONSABLES

Artículo 13. Contribuyentes.

1. Estarán obligados al pago del Impuesto a título de contribuyentes:

- a) En las adquisiciones «mortis causa», los causahabientes y el beneficiario en los casos de percepción de seguros sobre la vida para caso de muerte del asegurado.
 - b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos», el donatario o el favorecido por ellas, considerándose como tal al beneficiario del seguro de vida para caso de supervivencia del asegurado, o al beneficiario del seguro individual, en el caso de fallecimiento del asegurado que sea persona distinta del contratante.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior será aplicable cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes o las disposiciones ordenadas por el testador.

Artículo 14. Régimen de imputación.

Los bienes y derechos adquiridos a título lucrativo por las sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado, susceptibles de imposición, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros y partícipes, respectivamente, según las normas o pactos aplicables en cada caso.

En el supuesto de que éstos no constaran a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales a los mismos.

Artículo 15. Responsables.

Serán subsidiariamente responsables del pago del Impuesto, en la parte de la cuota que corresponda al bien entregado, salvo que resultaren de aplicación las normas sobre responsabilidad solidaria contenidas en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia:

- a) Los intermediarios financieros y demás entidades, sociedades o personas que en las transmisiones «mortis causa» de depósitos, garantías o cuentas corrientes, hubieren entregado el metálico o valores depositados o devuelto las garantías constituidas.

A estos efectos no se considerará entrega de metálico o de valores depositados, ni devolución de garantías, el libramiento de cheques bancarios que resulte necesario con cargo a los depósitos, garantías o al resultado de la venta de los valores, que tenga como exclusivo fin el pago del propio Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que grave la transmisión «mortis causa», en los términos que reglamentariamente se establezca.

- b) Las compañías o entidades aseguradoras que entreguen las cantidades estipuladas en las pólizas de seguro sobre la vida.

A estos efectos no se considerará entrega de cantidades de contratos de seguro el pago a cuenta de la prestación que tenga como exclusivo fin el pago del propio Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que grave la percepción de dicha prestación, siempre que se realice mediante la entrega a los beneficiarios de cheque bancario expedido a nombre de la Administración acreedora del Impuesto.

- c) Los mediadores en la transmisión de títulos valores que formen parte de la herencia.

A estos efectos no se considerará que estos mediadores son responsables del Impuesto cuando se limiten a realizar, por orden de los herederos, la venta de los valores necesarios que tenga como exclusivo fin el pago del propio Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que grave la transmisión «mortis causa», siempre que contra el precio obtenido en dicha venta se realice la entrega a los beneficiarios de cheque bancario expedido a nombre de la Administración acreedora del Impuesto.

Artículo 16. Extensión y extinción de la responsabilidad subsidiaria.

1. La responsabilidad subsidiaria a que se refiere el artículo anterior estará limitada a la porción del Impuesto que corresponda a la adquisición de los bienes que la originen, entendiéndose como tal el resultado de aplicar al valor 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 íntegra entre la base liquidable, multiplicando el resultado por 100. El tipo medio efectivo de gravamen se expresará incluyendo dos decimales.

2. El importe de la liquidación o el de la autoliquidación parciales constituirá el límite de la posible responsabilidad subsidiaria, si fuese menor que el que resulte de aplicar lo dispuesto en el apartado anterior.
3. El ingreso del importe de la liquidación parcial, o el de la autoliquidación parcial practicada, extinguirá la responsabilidad subsidiaria que pudiera derivar, para las entidades y personas a que se refiere el artículo anterior, del impago del Impuesto correspondiente a la transmisión hereditaria de los bienes de que se trate.

TÍTULO IV. DEVENGO, PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD

Artículo 17. Devengo.

1. En las adquisiciones «mortis causa» y en los seguros sobre la vida, el Impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento de la persona ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil.

En las herencias que se defieran por «alkar-poderoso» o poder testatorio, el Impuesto se devengará cuando se haga uso del poder con carácter irrevocable o se produzca alguna de las causas de extinción del mismo.

En el supuesto de pactos sucesorios con eficacia de presente y de pactos sucesorios de renuncia definidos en el artículo 5 de esta Norma Foral, se devengará el impuesto en vida del instituyente, cuando tenga lugar la transmisión.

2. En las adquisiciones lucrativas inter vivos el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre el contrato.

En las adquisiciones de bienes y derechos que tengan la consideración de negocios jurídicos inter vivos de acuerdo con las salvedades establecidas en el artículo 5 y lo dispuesto en la letra f) del artículo 6 de esta Norma Foral, el impuesto se devengará el día en que tenga lugar la transmisión.

3. En la disposición a título gratuito, por actos inter vivos o mortis causa, de los derechos sucesorios del instituido en vida del instituyente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco, el impuesto no se devengará hasta el día del fallecimiento del instituyente.
4. Cuando se trate de la adquisición de cantidades por el beneficiario de un seguro sobre la vida para caso de supervivencia del contratante o del asegurado, se entiende que el acto o contrato se causa aquel día en que la primera o única cantidad a percibir sea exigible por el beneficiario.
5. Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier 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.

Artículo 18. Prescripción y caducidad.

1. El ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y el de la potestad administrativa para imponer las sanciones, que en su caso corresponda, serán objeto de prescripción y caducidad conforme a lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en sus disposiciones reglamentarias de desarrollo.
2. En el supuesto de escrituras autorizadas por funcionarios extranjeros, los plazos de prescripción y de caducidad se computarán desde la fecha de su presentación ante cualquier Administración española, salvo que un Tratado, Convenio o Acuerdo Internacional, suscrito por España, fije otra fecha para el inicio de dicho plazo.
3. En las adquisiciones que tengan su causa en una donación o en otros negocios jurídicos a título lucrativo e «inter vivos» incorporados a un documento privado, los plazos de prescripción y de caducidad comenzarán 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.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, se presumirá que la fecha de los documentos privados es la de su presentación a liquidación respecto 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.

4. Los plazos de prescripción y de caducidad del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación correspondiente a las adquisiciones derivadas de la renuncia y repudiación de la herencia, comenzarán a contarse desde la fecha en que éstas se produzcan.
5. La presentación por los contribuyentes de los documentos y declaraciones a que se refiere el artículo 66 de esta Norma Foral interrumpirá el plazo de prescripción del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación que corresponda a las adquisiciones por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, en relación con todos los bienes y derechos que pertenecieran al causante en el momento del fallecimiento o que, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 24 a 27 de esta Norma Foral, deban adicionarse a su caudal hereditario.

TÍTULO V. BASE IMPONIBLE

CAPÍTULO I NORMAS GENERALES

Artículo 19. Base Imponible.

1. Constituye la base imponible del Impuesto:
 - a) En las transmisiones «mortis causa», el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas, deudas y gastos que fuesen deducibles.
 - b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fuesen deducibles.

- c) En las percepciones derivadas de seguros sobre la vida, las cantidades percibidas por el beneficiario.
2. Con carácter general la base imponible se determinará en régimen de estimación directa sin más excepciones que las determinadas en esta Norma Foral y en las normas reguladoras del régimen de estimación indirecta de bases imponibles.

Artículo 20. Reglas especiales de valoración.

1. Los bienes y derechos transmitidos se valorarán, como regla general, por su valor real, de conformidad con lo establecido en el artículo anterior, sin perjuicio de las normas especiales establecidas en los apartados siguientes de este artículo y en los artículos 21 y 22 de esta Norma Foral.
2. No obstante lo establecido en el apartado anterior y sin perjuicio de la comprobación administrativa a la que se refieren los artículos 37 y siguientes de esta Norma Foral, los bienes y derechos que se relacionan a continuación podrán valorarse por los valores que se indican:
 - a) Los bienes inmuebles de naturaleza rústica o urbana mediante la aplicación de las normas técnicas para la determinación del valor mínimo atribuible.
 - b) Los bienes respecto de cuyos precios medios de mercado se aprueben periódicamente tablas oficiales por la Administración tributaria, por el resultado de la aplicación de las mismas.
 - c) Las hipotecas, prendas y anticresis, en el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo las sumas que se aseguren por intereses, con un máximo de cinco años, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otro concepto análogo. Si no constare expresamente el importe de la cantidad garantizada, se tomará por base el capital y tres años de intereses.
 - d) Los demás derechos reales no incluidos en la letra anterior ni en el artículo siguiente, se imputarán por el capital, precio o valor que las partes hubiesen pactado al constituirlos, si fuese igual o mayor que el que resulte de la capitalización al interés legal del dinero de la renta o pensión anual, o éste si aquél fuese menor.
 - e) Las pensiones, capitalizándolas al interés legal del dinero y tomando del capital resultante aquella parte que, según las reglas establecidas para valorar los usufructos en el artículo 22 de esta Norma Foral, corresponda a la edad del pensionista, si la pensión es vitalicia, o a la duración de la pensión, si ésta es temporal.

Cuando el importe de la pensión no se cuantifique en unidades monetarias, la base imponible se obtendrá capitalizando el importe del salario mínimo interprofesional al interés legal del dinero.

A los efectos de lo previsto en esta letra se capitalizará la cantidad que corresponda a una anualidad.

- f) En las transmisiones de valores que se negocien en un mercado secundario oficial, podrá servir de base imponible el valor efectivo de los mismos que resulte de la cotización del día en que tenga lugar la adquisición o, en su defecto, la del primer día inmediato anterior en que se hubiesen negociado, dentro del trimestre inmediato precedente.
- g) En las transmisiones de participaciones en el capital social de entidades cuyos títulos no se negocien en un mercado secundario oficial, la base imponible será la que se derive del valor del patrimonio neto que corresponda a las participaciones transmitidas resultante del balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de realización de la operación.

Salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los dos siguientes:

- a) El valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de realización de la operación.
- b) El que resulte de capitalizar al tipo del 20 por 100 el promedio de los resultados de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha de realización de la operación.

A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o actualización de balances.

En caso de que en alguno de esos tres ejercicios no se hubieran producido beneficios, para calcular el promedio de los mismos al que se refiere esta letra c), se tomará como beneficio correspondiente a ese ejercicio la cantidad de cero euros.

Asimismo, en los supuestos en que, atendiendo a criterios económicos y contables generalmente admitidos, se determine la existencia de plusvalías latentes o activos intangibles o fondos de comercio implícitos en la entidad participada, habrá de adicionarse el importe de los mismos al valor teórico resultante del último balance aprobado por la entidad a los efectos de realizar la comparación de valores a que hacen referencia los párrafos anteriores de este apartado y, en consecuencia, de establecer el valor real de las participaciones en el capital de que se trate.

- h) En las transmisiones de cualquier otro valor negociable, la base imponible estará constituida por su valor nominal.
- i) En los préstamos sin otra garantía que la personal del prestatario, en los asegurados con fianza y en los contratos de reconocimiento de deudas y de depósito retribuido, constituirá la base imponible el capital de la obligación o el valor de la cosa depositada.

En las cuentas de crédito, el que realmente hubiese utilizado el prestatario.

En los préstamos garantizados con prenda, hipoteca o anticresis, se observará lo dispuesto en la letra c) de este apartado.

3. La aplicación de las reglas del apartado anterior, salvo las contenidas en las letras a) y b), no impedirá la determinación de un valor real diferente por parte de la Administración tributaria, utilizando para ello los medios de comprobación de valores a que se refiere el artículo 37 de esta Norma Foral, cuando se estime que los valores resultantes de dicha aplicación no se corresponden con el valor real del bien o derecho en el caso concreto, justificando debidamente este extremo.

No obstante, si el contribuyente se ha ajustado en su declaración o autoliquidación por este Impuesto a los valores derivados de la aplicación de las reglas contenidas en el apartado 2 anterior, no se podrán imponer sanciones tributarias por la diferencia de cuota tributaria que resulte de la comprobación de valores realizada, en su caso, por la Administración tributaria.

Artículo 21. Valoración de concesiones y de otros bienes con valoración legal.

1. Las concesiones administrativas para la explotación de servicios o bienes de dominio o titularidad pública, cualquiera que sea su duración, se valorarán con arreglo a los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2. A efectos de la valoración de las viviendas de protección pública o categorías administrativas asimiladas cuyo valor máximo de enajenación se encuentre tasado, la base imponible del Impuesto no podrá ser superior al precio máximo que corresponda a dichas viviendas en aplicación de la legislación de viviendas de protección pública o categorías administrativas asimiladas.
3. Se considerará que el valor fijado en las resoluciones del juez del concurso para los bienes y derechos transmitidos corresponde a su valor real, no procediendo en consecuencia comprobación de valores en las transmisiones de bienes y derechos que se produzcan en un procedimiento concursal, incluyendo las cesiones de créditos previstas en el convenio aprobado judicialmente y las enajenaciones de activos llevadas a cabo en la fase de liquidación.

Artículo 22. Usufructo y otras instituciones.

Serán de aplicación a la tributación del derecho de usufructo las normas contenidas en los apartados siguientes:

- a) El valor del usufructo temporal se reputará proporcional al valor total de los bienes en razón del 2 por 100 por cada período de un año, sin exceder del 70 por 100, no computándose las fracciones de tiempo inferiores al año, si bien el usufructo por tiempo inferior a un año se computará en el 2 por 100 del valor de los bienes.

En los usufructos vitalicios se estimará que el valor es igual al 70 por 100 del valor total de los bienes, cuando el usufructuario tenga menos de veinte años, minorando a medida que aumente la edad, en la proporción de un 1 por 100 por cada año de más, con el límite mínimo del 10 por 100 del valor total.

El valor del derecho de nuda propiedad se computará por la diferencia entre el valor total de los bienes y el valor del usufructo.

En los usufructos vitalicios que, a su vez, sean temporales, la nuda propiedad se valorará aplicando, de las reglas anteriores, aquella que atribuya menor valor a la nuda propiedad.

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 mismas reglas de la presente letra, 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.

- b) El valor de los derechos reales de uso y habitación será el que resulte de aplicar al 75 por 100 del valor de los bienes sobre los que fueron impuestos, las reglas correspondientes a la valoración de los usufructos temporales o vitalicios, según los casos.

CAPÍTULO II NORMAS ESPECIALES PARA ADQUISICIONES «MORTIS CAUSA»

Artículo 23. Adición de bienes.

1. En las adquisiciones «mortis causa», a efectos de determinar la participación individual de cada causahabiente, se presumirá que forman parte del caudal hereditario del causante los bienes que resulten adicionados por el juego de las presunciones establecidas en los artículos 24 a 27 siguientes de esta Norma Foral, salvo que con arreglo a las mismas deban ser imputados en la base imponible de personas determinadas.
2. Lo dispuesto en el apartado 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 en los que por disposición testamentaria se ordene que la entrega sea libre del Impuesto, o que el pago de éste sea con cargo a la herencia, el importe del Impuesto no incrementará la base imponible de la liquidación a girar a cargo del legatario y no será deducible, en ningún caso, a los efectos de determinar la de los demás causahabientes.
4. Si los interesados rechazasen la incorporación al caudal hereditario de bienes y derechos en virtud de las presunciones a que se refiere este artículo, se excluirá el valor de éstos de la base imponible hasta la resolución definitiva en vía económico-administrativa de la cuestión suscitada.
5. A los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, serán de aplicación, en su caso, las presunciones de titularidad o cotitularidad contenidas en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 29 de esta Norma Foral.

Artículo 24. Bienes adicionables por haber pertenecido al causante en el año anterior al fallecimiento.

1. En las adquisiciones por causa de muerte se presumirá que forman parte del caudal hereditario los bienes de todas clases que hubiesen pertenecido al causante de la sucesión durante el año anterior al fallecimiento, salvo prueba fehaciente de que tales bienes fueron transmitidos por aquél y de que se hallan en poder de persona distinta de un heredero, legatario, pariente dentro del tercer grado, cónyuge o pareja de hecho, de cualquiera de ellos o del causante. Esta presunción quedará desvirtuada mediante la justificación suficiente de alguna de las siguientes circunstancias:
 - a) Que, en el caudal, figuran incluidos, con valor equivalente, el dinero u otros bienes subrogados en el lugar de los desaparecidos.
 - b) Que quien los posee los adquirió a título lucrativo y obtuvo alguna de las exenciones tributarias previstas en el artículo 12 de esta Norma Foral.

A los efectos de lo previsto en la letra a) del párrafo anterior, se presumirá que los bienes pertenecieron al causante si 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 catastros o Registros 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 el apartado 1 de este artículo, en cuyo caso afectará sólo a ésta, que asumirá a efectos fiscales, si no la tuviese ya, la condición de heredero o legatario.

Artículo 25. Bienes adicionables por haberlos adquirido en usufructo el causante en los tres años anteriores al fallecimiento.

1. Se presumirá que forman parte del caudal hereditario los bienes y derechos que, durante los tres años anteriores al fallecimiento del causante, hubiesen sido adquiridos por éste a título oneroso en usufructo y en nuda propiedad por un heredero, legatario, pariente dentro del tercer grado, cónyuge o pareja de hecho de cualquiera de ellos o del causante.

Esta presunción quedará desvirtuada mediante la justificación suficiente de que el adquirente de la nuda propiedad satisfizo al transmitente el dinero o le entregó 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 esta 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 26. Bienes adicionales por haber transmitido el causante su nuda propiedad en los cuatro años anteriores al fallecimiento.

1. Se presumirá que forman parte del caudal hereditario los bienes y derechos transmitidos por el causante a título oneroso durante los cuatro años anteriores a su fallecimiento, reservándose el usufructo de los mismos o de otros del adquirente, o cualquier otro derecho vitalicio, salvo cuando la transmisión se realice a consecuencia de un contrato de renta vitalicia celebrado con una Entidad dedicada legalmente a este género de operaciones.

Esta presunción quedará desvirtuada mediante la justificación suficiente de que en el caudal hereditario figuran 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 esta 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 27. Bienes adicionales en supuestos de endoso de valores o efectos.

1. Se presumirá que forman parte del caudal hereditario los valores y efectos depositados cuyos resguardos se hubiesen endosado, si con anterioridad al fallecimiento del endosante no se hubiesen retirado aquéllos o tomado razón del endoso en los libros del depositario, y los valores nominativos que hubiesen sido igualmente objeto de endoso, si la transferencia no se hubiese hecho constar en los libros de la entidad emisora con antelación al fallecimiento del causante.

Esta presunción quedará desvirtuada cuando conste de modo suficiente que el precio o equivalencia del valor de los bienes y efectos transmitidos se ha incorporado al patrimonio del vendedor o cedente y figura en el inventario de su herencia, que ha de ser tenido en cuenta para la liquidación del Impuesto, o si se justifica suficientemente que la retirada de valores o efectos o la toma de razón del endoso no ha podido verificarse con anterioridad al fallecimiento del causante por causas independientes de la voluntad de éste y del endosatario, sin perjuicio de que la adición pueda tener lugar al amparo de lo dispuesto en los artículos 24 a 26 de esta Norma Foral.

2. La adición realizada en base a este artículo afectará exclusivamente al endosatario de los valores, que será considerado como legatario si no tuviese la condición de heredero.

Artículo 28. 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 24 a 27 de esta Norma Foral, 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 en el momento de la adquisición posterior, 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 16 de esta Norma Foral.

Si la cantidad ingresada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados fuese inferior, habrá lugar a la adición, pero el contribuyente tendrá derecho a que se le deduzca de la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones lo satisfecho por aquél.

Artículo 29. 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 o pactos aplicables en cada uno de los casos y, si éstos no constasen a la Administración en forma fehaciente, por partes iguales.

Artículo 30. Determinación del valor neto de la participación individual.

1. A efectos de fijar el valor neto de la participación individual de cada causahabiente, se deducirá del valor de los bienes o derechos:
 - a) El de las cargas o gravámenes que pesen sobre los mismos y que sean deducibles.
 - b) El de las deudas que reúnan las condiciones exigidas para su deducción.
 - c) El importe de los gastos deducibles.
2. Cuando los bienes afectados por la carga hayan sido atribuidos por el testador en 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 las personas o causahabientes de que se trate.

Artículo 31. Cargas deducibles.

1. Del valor real de los bienes, únicamente serán deducibles las cargas o gravámenes de naturaleza perpetua, temporal o redimibles que aparezcan directamente establecidos sobre los mismos y disminuyan realmente su capital o valor, como los censos y las pensiones, sin que merezcan tal consideración las cargas que constituyan obligación personal del adquirente ni las que, como las hipotecas y las prendas, no suponen disminución del valor de lo transmitido, sin perjuicio, en su caso, de que las deudas que garanticen puedan ser deducidas si concurren los requisitos establecidos en el artículo siguiente.
2. Cuando en los documentos presentados no constase expresamente la duración de las pensiones, cargas o gravámenes deducibles, se considerará ilimitada.
3. 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 o de las legislaciones forales que resulten de aplicación.

4. A dichos efectos, el valor de las pensiones se obtendrá según lo dispuesto en la letra e) del apartado 2 del artículo 20. En la valoración de las pensiones temporales que no se extingan al fallecimiento del pensionista, no regirá el límite fijado en la valoración 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 32. Deudas deducibles.

1. En las transmisiones «mortis causa», a efectos de la determinación del valor neto patrimonial, podrán deducirse, además de las deudas del causante reconocidas en sentencia judicial firme, las demás que dejase contraídas el causante de la sucesión siempre que su existencia se acredite por documento público o por documento privado que reúna los requisitos del artículo 1.227 del Código Civil o se justifique de otro modo la existencia de aquélla, salvo las que lo fuesen a favor de los herederos o de los legatarios de la parte alícuota y de los cónyuges, miembros de las parejas de hecho, ascendientes, descendientes o hermanos de aquéllos aunque renuncien a la herencia. La Administración tributaria podrá exigir que se ratifique la deuda en documento público por los herederos, con la comparecencia del acreedor.
2. En especial, serán deducibles las cantidades que adeude el causante por razón de tributos del Estado, de la Diputación Foral de Bizkaia, de Comunidades Autónomas, de otras Diputaciones Forales, o de Corporaciones Locales o por deudas de la Seguridad Social y que se satisfagan por los herederos, albaceas o administradores del caudal hereditario, aunque correspondan a liquidaciones giradas después del fallecimiento.
3. 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 reglamentariamente.

Artículo 33. Gastos deducibles.

1. En las adquisiciones «mortis causa» son deducibles para la determinación de la base imponible:
 - a) Los gastos que, cuando la testamentaria o abintestato adquieran carácter litigioso, se ocasionen en el litigio en interés común de todos los herederos por la representación legítima de dichas testamentarias o abintestatos, excepto los de administración del caudal relicto, siempre que resulten aquéllos cumplidamente justificados con testimonio de los autos; así como los de arbitraje, en las mismas condiciones acreditados por testimonio de las actuaciones.
 - b) Los gastos de última enfermedad, satisfechos por los herederos, en cuanto se justifiquen.
 - c) Los gastos de entierro y funeral, en cuanto se justifiquen.
2. No serán deducibles los gastos que tengan su causa en la administración del caudal relicto.

CAPÍTULO III NORMAS ESPECIALES PARA TRANSMISIONES LUCRATIVAS «INTER VIVOS»

Artículo 34. Deducción de cargas y gravámenes.

En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, del valor real de los bienes y derechos adquiridos se deducirán únicamente las cargas o gravámenes que reúnan los requisitos y cumplan las reglas establecidas en el artículo 31 de esta Norma Foral.

Artículo 35. Deudas deducibles.

Del valor de los bienes donados o adquiridos por otro título lucrativo «inter vivos» equiparable, sólo serán deducibles las deudas que estuviesen garantizadas con derechos reales que recaigan sobre los mismos bienes transmitidos, en el caso de que el adquirente haya asumido fehacientemente la obligación de pagar la deuda garantizada.

Si no asumiese fehacientemente esa obligación no será deducible el importe de la deuda, sin perjuicio del derecho del adquirente a la devolución de la porción de la cuota tributaria correspondiente a dicho importe, si acreditase fehacientemente el pago de la deuda por su cuenta dentro del plazo de prescripción a que se refiere el artículo 18 de esta Norma Foral. Reglamentariamente se regulará el procedimiento para practicar la devolución.

CAPÍTULO IV NORMAS ESPECIALES PARA SEGUROS DE VIDA.

Artículo 36. Seguros contratados por un conyuge o miembro de pareja de hecho con cargo a la sociedad conyugal o pareja de hecho.

1. Cuando el seguro se hubiese contratado por cualquiera de los cónyuges con cargo a la sociedad de gananciales y el beneficiario fuese el cónyuge sobreviviente, ascendientes y descendientes por consanguinidad, 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 las mismas sea el de gananciales.
3. Resultará de aplicación, igualmente, lo establecido en los dos apartados anteriores de este artículo, cuando el régimen económico del matrimonio o pareja de hecho hubiera sido el de comunicación foral de bienes regulado en la Ley de Derecho Civil Vasco, y el seguro se hubiese contratado con cargo a los bienes ganados o a bienes procedentes del cónyuge o miembro de la pareja de hecho fallecido, siempre que en este último caso se hubiera producido la consolidación de la comunicación foral de bienes establecida en el artículo 132 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

CAPÍTULO V. COMPROBACIÓN DE VALORES.

Artículo 37. Normas generales.

1. La Administración tributaria podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos.
2. La comprobación se llevará a cabo por los medios establecidos en el apartado 1 del artículo 55 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. Además, también podrán usarse para la comprobación de valores, los siguientes medios:
 - a) Las normas técnicas para la determinación del valor mínimo atribuible cuando se trate de bienes inmuebles de naturaleza rústica o urbana, siempre que dichas normas les resulten de aplicación.
 - b) Las tablas oficiales aprobadas periódicamente por la Administración tributaria para la determinación de los precios medios de mercado de determinados bienes.
3. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior cuando los interesados hubieran consignado como valor real de los bienes transmitidos el resultante de la aplicación de las reglas especiales de valoración contenidas en las letras a) y b) del apartado 2 del artículo 20 de esta Norma Foral no procederá la comprobación por ningún otro medio diferente.

4. El valor comprobado por la Administración prevalecerá, en su caso, frente al declarado por los interesados aun cuando este último sea superior.

Artículo 38. Notificación a los interesados.

1. El resultado de la comprobación de valores realizada por la Administración tributaria, se notificará, por regla general, a los contribuyentes de este Impuesto, mediante acto administrativo suficientemente motivado e independiente del acto administrativo de liquidación posterior.

La Administración no procederá a la práctica de la liquidación correspondiente hasta tanto no adquiera firmeza la comprobación de valores realizada, devengándose los intereses de demora correspondientes durante ese período de tiempo.

2. Cuando los valores comprobados por la Administración puedan tener repercusiones tributarias para los transmitentes, el acto de comprobación de valores se notificará a éstos por separado para que puedan proceder a su impugnación en reposición o en vía económico-administrativa o solicitar su corrección mediante tasación pericial contradictoria.

Si la reclamación o corrección fuese estimada en todo o en parte, la resolución dictada surtirá efectos, en todo caso, en relación con los contribuyentes de este Impuesto.

Artículo 39. Notificación conjunta con la liquidación.

1. No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, la Administración tributaria podrá notificar a los interesados, conjuntamente y en un solo acto administrativo, la comprobación de valores realizada junto con la liquidación correspondiente.
2. El ingreso de la deuda tributaria resultante de la liquidación practicada se suspenderá automáticamente, y sin necesidad de prestar garantía, cuando se impugne por los interesados el acto administrativo dictado, siempre que el motivo de la impugnación sea la comprobación de valores realizada por la Administración.

Artículo 40. Impugnación de la comprobación de valores.

Los actos administrativos derivados del procedimiento de comprobación de valores, se notifiquen separadamente o de forma conjunta con la liquidación correspondiente, serán impugnables en vía económico-administrativa, previa la substanciación, en su caso, del oportuno recurso de reposición, cuando la impugnación esté fundamentada en cuestiones de hecho o de derecho de naturaleza tributaria.

En otro caso, las discrepancias que surjan como consecuencia de la comprobación de los valores de los bienes o derechos transmitidos, se dirimirán exclusivamente mediante tasación pericial contradictoria.

Artículo 41. Tasación pericial contradictoria.

1. Los interesados podrán promover la práctica de la tasación pericial contradictoria contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado o dentro del plazo del primer recurso o la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente.
2. Si el interesado estimase que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para modificar los valores declarados y denunciase la omisión en recurso de reposición o reclamación económico-administrativa reservándose el derecho a promover la tasación pericial contradictoria, dispondrá del plazo de un mes para promover la tasación pericial contradictoria a partir de la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

3. La tasación pericial contradictoria se tramitará de acuerdo con el procedimiento establecido en los artículos 97 y siguientes del Reglamento de Gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia.
4. La presentación de solicitud de la tasación pericial contradictoria o la reserva del derecho a promoverla determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación sin necesidad de prestar garantía alguna y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma.

TÍTULO VI. BASE LIQUIDABLE

Artículo 42. Reducciones de la base imponible.

1. La base liquidable será el resultado de aplicar a la base imponible las reducciones previstas en los artículos siguientes de esta Norma Foral.

En el supuesto de que no proceda la aplicación de reducciones, la base liquidable coincidirá con la base imponible.

2. La base liquidable obtenida por aplicación de lo previsto en el apartado anterior nunca podrá ser negativa.

Artículo 43. Reducciones por razón de parentesco.

1. En las adquisiciones «mortis causa» o por cualquier otro título sucesorio, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes, la base liquidable se obtendrá aplicando en la base imponible la reducción que corresponda según los grados de parentesco o relación siguientes:

- a) Grupo I: Adquisiciones por el cónyuge o pareja de hecho, descendientes o ascendientes en línea recta por consanguinidad o adoptantes o adoptados, 400.000 euros.
- b) Grupo II: Adquisiciones por colaterales de segundo grado por consanguinidad, 40.000 euros.
- c) Grupo III: Adquisiciones por colaterales de tercer grado por consanguinidad, ascendientes y descendientes por afinidad, incluidos los resultantes de la constitución de una pareja de hecho, 20.000 euros.
- d) Grupo IV: Adquisiciones por colaterales de cuarto grado, colaterales de segundo y tercer grado por afinidad, grados más distantes y extraños, no hay lugar a reducción.

En las adquisiciones por personas con discapacidad o en situación de dependencia, se aplicará una reducción de 100.000 euros, independientemente de la que pudiera corresponder en función del grado de parentesco o relación con el causante.

A estos efectos, se consideran personas con discapacidad o en situación de dependencia con derecho a la reducción aquellas que determinan derecho a deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según la normativa propia de este Impuesto.

2. En las adquisiciones de cantidades percibidas por razón de los seguros sobre la vida, la base liquidable se obtendrá aplicando en la base imponible las siguientes reducciones en función del parentesco entre el contratante o tomador del seguro y el beneficiario:

- a) 400.000 euros, cuando sea el señalado en el grupo I.
- b) El 50 por 100 con el límite de 200.000 euros, cuando sea el señalado en los grupos II y III.

- c) El 10 por 100 con el límite de 40.000 euros, cuando sea el señalado en el grupo IV.

No obstante, en los seguros colectivos o contratados por las empresas en favor de sus empleados, las anteriores reducciones se practicarán en función del parentesco entre el asegurado y el beneficiario.

3. Las adquisiciones «mortis causa» de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, por el cónyuge o pareja de hecho, ascendientes y descendientes o adoptantes y adoptados, o por colaterales hasta el tercer grado de la persona fallecida, siempre que, en este último caso, no existan descendientes o adoptados, gozarán de una reducción del 95 por 100 en la base imponible del Impuesto, siempre que la adquisición se mantuviera durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciese el adquirente dentro de ese plazo.

Asimismo, esta reducción será de aplicación a la adquisición de los derechos de usufructo sobre la empresa individual, el negocio profesional o participaciones en entidades a que se refiere el párrafo anterior, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el adquirente, o percibiera éste los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada.

4. Las adquisiciones «inter-vivos» de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, por el cónyuge o pareja de hecho, ascendientes y descendientes o adoptantes y adoptados, gozarán de una reducción del 95 por 100 en la base imponible del Impuesto, siempre que concurren las condiciones siguientes:

- a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.
- b) Que, si el donante viniese ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

- c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los 5 años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo. Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá abonarse la parte del Impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora correspondientes.

Artículo 44. Reducciones relacionadas con la vivienda habitual.

La adquisición lucrativa «inter vivos» o «mortis causa» del pleno dominio, del usufructo, la nuda propiedad, del derecho de superficie, o del derecho de uso y habitación de la vivienda en la que el adquirente hubiese convivido con el transmitente durante los dos años anteriores a la transmisión, gozará de una reducción del 95 por 100 en la base imponible del Impuesto, con el límite máximo de reducción de 215.000 euros.

El requisito de convivencia quedará acreditado mediante certificación de empadronamiento y certificación de convivencia de manera ininterrumpida durante ese período, sin perjuicio de la posible acreditación por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

Cuando se supere el requisito cuantitativo establecido en este apartado, la reducción sólo operará hasta la cuantía establecida en el mismo, no gozando de reducción las cantidades que superen ese límite.

A los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, será requisito para la aplicación de la reducción que la vivienda de que se trate haya tenido la consideración de vivienda habitual tanto para el transmitente como para el adquirente, al menos, durante el período de tiempo considerado, entendiéndose por vivienda habitual la que cumpla los requisitos establecidos en el apartado 8 del artículo 87 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en su desarrollo reglamentario.

Artículo 45. Reducciones relacionadas con la agricultura.

1. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 12 de esta Norma Foral, la adquisición lucrativa, «inter vivos» o «mortis causa» del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria en su integridad, por el titular de otra explotación prioritaria, o que alcance esta consideración como consecuencia de la adquisición, gozará de una reducción del 90 por 100 de la base imponible del Impuesto, siempre que, como consecuencia de dicha transmisión, no se altere la condición de prioritaria de la explotación del adquirente. La transmisión de la explotación deberá realizarse en escritura pública.

La reducción se elevará al 100 por 100 en caso de continuación de la explotación por el cónyuge o pareja de hecho, descendientes o ascendientes en línea recta por consanguinidad o adoptantes y adoptados.

A los efectos indicados en el párrafo anterior, se entenderá que hay transmisión de una explotación agraria en su integridad, aun cuando se excluya la vivienda.

Para que proceda la presente reducción, se hará constar en la escritura pública de adquisición y en el Registro de la Propiedad, en su caso, que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del Impuesto, o de la parte del mismo, que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor.

2. La adquisición lucrativa, «inter vivos» o «mortis causa», del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una finca rústica o de parte de una explotación agraria, por el titular de una explotación prioritaria, o que alcance esta consideración como consecuencia de la adquisición, gozará de una reducción del 75 por 100 en la base imponible del Impuesto.

Para que sea de aplicación esta reducción, la transmisión deberá efectuarse en escritura pública, siendo de obligado cumplimiento lo establecido en el último párrafo del apartado anterior.

3. La adquisición lucrativa, «inter vivos» o «mortis causa», de terrenos por los titulares de explotaciones agrarias para completar bajo una sola linde el 50 por 100, al menos, de la superficie de una explotación cuya renta unitaria de trabajo esté dentro de los límites establecidos en la Ley 19/1995, de 5 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, a efectos de concesión de beneficios fiscales para las explotaciones prioritarias, gozará de una reducción del 50 por 100 en la base imponible del Impuesto, siempre que en el documento público de adquisición se haga constar la indivisibilidad de la finca resultante durante el plazo de cinco años, salvo fuerza mayor.
4. Las reducciones en la base imponible a las que se refieren los apartados 1 y 2 del presente artículo se incrementarán en diez puntos porcentuales, en cada caso, con el límite del 100 por 100, si el adquirente es un agricultor joven o un asalariado agrario, que reúne las características y requisitos contemplados en la Ley 19/1995, de 5 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, y la adquisición se realiza durante los cinco años siguientes a la primera instalación.

Asimismo, para que sea de aplicación al presente beneficio fiscal, será de obligado cumplimiento lo establecido en el último párrafo del apartado 1 del presente artículo.

5. La adquisición lucrativa, «inter vivos» o «mortis causa», de superficies rústicas de dedicación forestal, tanto en pleno dominio como en nuda propiedad, gozarán de una reducción en la base imponible del Impuesto, según la siguiente escala:
 - Del 90 por 100 para superficies incluidas en Planes de protección por razones de interés natural aprobados por el órgano competente.
 - Del 75 por 100 para superficies con un Plan de Ordenación Forestal o un Plan Técnico de Gestión y Mejora Forestal o figuras equivalentes de planificación forestal, aprobado por la Administración competente.
 - Del 50 por 100 para las demás superficies rústicas de dedicación forestal, siempre que, como consecuencia de dicha transmisión, no se altere el carácter forestal del predio y, durante los cinco años siguientes al de la adquisición, no sea objeto de transmisión mediante un negocio lucrativo «inter vivos» ni sea arrendada o cedida su explotación.

De la misma reducción gozará la extinción del usufructo que se hubiera reservado el transmitente.

Las bonificaciones fiscales reguladas en este apartado serán de aplicación, en la escala que corresponda, a la totalidad de la explotación agraria en la que la superficie de dedicación forestal sea superior al 80 por 100 de la superficie total de la explotación.

TÍTULO VII. DEUDA TRIBUTARIA

Artículo 46. Reglas de liquidación.

1. Las adquisiciones «mortis causa» o «inter vivos» tributarán con arreglo al grado de parentesco que medie entre el causante o donante y el causahabiente o donatario.

Si no fueren conocidos los causahabientes se girará la liquidación por la tarifa correspondiente a la sucesión entre extraños, sin perjuicio de la devolución que proceda una vez que aquéllos fuesen conocidos.

2. Las cantidades percibidas por razón de los seguros sobre la vida se liquidarán aplicando la misma tarifa que rija para las transmisiones «mortis causa» con separación de los bienes y derechos que integran la masa hereditaria.

Los seguros sobre la vida tributarán por el grado de parentesco entre el contratante o tomador del seguro y el beneficiario. En los seguros colectivos o contratados por las empresas en favor de sus empleados se estará al grado de parentesco entre el asegurado y el beneficiario.

3. La adquisición de bienes o derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e «inter vivos» a favor de descendientes o adoptados, precedida de otra adquisición de los mismos bienes o derechos, realizada dentro de los últimos cuatro años inmediatamente anteriores a la citada adquisición, por donación o negocio jurídico a título gratuito e «inter vivos» a favor del ascendiente o adoptante y realizada por otro descendiente o adoptado del mismo, tributará teniendo en cuenta el parentesco del primer donante con respecto al último donatario, descontándose, en su caso, la cuota ingresada correspondiente a la primera donación.

Artículo 47. Cuota íntegra.

La cuota íntegra del Impuesto se obtendrá aplicando a la base liquidable, calculada según lo dispuesto en el Título VI de esta Norma Foral, el tipo o la tarifa que corresponda de los que se indican a continuación, en función de los grupos de grado de parentesco establecidos en el apartado 1 del artículo 43 de esta Norma Foral:

- a) Grupo I: Será de aplicación el tipo impositivo del 1,5 por 100.
- b) A los grupos II, III y IV les serán de aplicación las siguientes tarifas:

Tarifa I. Grupos II y III:

Base liquidable hasta (€)	Cuota íntegra (€)	Resto base liquidable hasta (€)	Tipo %
0,00	0,00	9.230,00	5,70
9.230,00	526,11	18.450,00	7,98
27.680,00	1.998,42	18.450,00	10,26
46.130,00	3.891,39	46.110,00	12,54
92.240,00	9.673,58	92.220,00	15,58
184.460,00	24.041,46	276.650,00	19,38
461.110,00	77.656,23	461.080,00	23,18
922.190,00	184.534,57	1.383.230,00	28,50
2.305.420,00	578.755,12	En adelante	34,58

Tarifa II. Grupos IV:

Base liquidable hasta (€)	Cuota íntegra (€)	Resto base liquidable hasta (€)	Tipo %
0,00	0,00	9.230,00	7,60
9.230,00	701,48	18.450,00	10,64
27.680,00	2.664,56	18.450,00	13,68
46.130,00	5.188,52	46.110,00	16,72
92.240,00	12.898,11	92.220,00	20,52
184.460,00	31.821,66	276.650,00	25,08
461.110,00	101.205,48	461.080,00	29,64
922.190,00	237.869,59	1.383.230,00	35,72
2.305.420,00	731.959,34	En adelante	42,56

Artículo 48. Deducción por doble imposición internacional.

De la cuota íntegra de este impuesto se deducirá la menor de las dos cantidades siguientes:

- a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen similar que afecte al incremento patrimonial sometido a este Impuesto.
- b) El resultado de aplicar el tipo medio de este Impuesto al incremento patrimonial correspondiente a bienes que radiquen o derechos que puedan ser ejercitados fuera de España cuando hubiesen sido sometidos a gravamen en el extranjero por un impuesto similar.

El tipo medio a que se refiere el párrafo anterior se calculará en la forma establecida en el artículo 16 de esta Norma Foral.

TÍTULO VIII NORMAS ESPECIALES

Artículo 49. Otras reglas especiales del usufructo, uso y habitación.

1. Al adquirirse los derechos de usufructo, uso y habitación se girará una liquidación sobre la base del valor de estos derechos, con aplicación, en su caso, de la reducción que corresponda al adquirente.
2. En relación con el derecho de usufructo se observarán las siguientes reglas:

- a) En la extinción del usufructo se exigirá el Impuesto según el título de constitución.
- b) Al adquirir la nuda propiedad se girará una liquidación teniendo en cuenta el valor correspondiente a aquélla, minorado, en su caso, por el importe de todas las reducciones a que tenga derecho el nudo propietario.

Sin perjuicio de la liquidación anterior, al extinguirse el usufructo el primer nudo propietario viene obligado a satisfacer, por este concepto, la liquidación correspondiente 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 vigentes en el momento de la extinción.

- c) En el supuesto de que el nudo propietario transmitiese su derecho, con independencia de la liquidación que se gire al 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, se girará a éste la liquidación que hubiera correspondido al primer nudo propietario de conformidad con lo dispuesto en la letra b) de este apartado.
- d) No obstante, si la consolidación del dominio en la persona del primero o sucesivos nudos propietarios, se produjese por una causa distinta al cumplimiento del plazo previsto o a la muerte del usufructuario, el adquirente sólo pagará la mayor entre las dos liquidaciones siguientes: 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, pagará éste la liquidación correspondiente al negocio jurídico en cuya virtud adquiere la nuda propiedad.

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

- e) 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 de 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 o los dos miembros de la pareja de hecho simultáneamente, pero sólo se practicará liquidación por consolidación del dominio cuando fallezca el último.

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

- g) Si el usufructo se constituye con condición resolutoria distinta de la vida del usufructuario, se liquidará por las reglas establecidas para los usufructos vitalicios, a reserva de que, cumplida la condición, se practique nueva liquidación, conforme a las reglas establecidas para el usufructo temporal, y se hagan las rectificaciones oportunas, procediendo al ingreso o a la solicitud de devolución del importe correspondiente.
3. En relación con los derechos de uso y habitación:
- a) La base imponible de la liquidación que se practique tendrá en cuenta la relación del titular de dichos derechos con el usufructuario, si existiera, o en caso negativo con el nudo propietario.
- b) Al extinguirse los derechos de uso y habitación se exigirá el Impuesto al usufructuario, si lo hubiere, en razón al aumento del valor del usufructo, minorado, en su caso, por las reducciones que le correspondan, y si dicho usufructo no existiera, se practicará al nudo propietario la liquidación correspondiente a la extinción de los mismos derechos.

Si el usufructo se extinguiese antes que los derechos de uso y habitación, el nudo propietario pagará la correspondiente liquidación 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 la nuda propiedad.

Artículo 50. 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, se le liquidará 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. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, los derechos de usufructo que se deriven de los poderes testatorios o testamentos por comisario regulados en la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco se regirán por las normas establecidas expresamente para ellos en el artículo 53 de esta Norma Foral.

Artículo 51. Sustituciones.

1. En la sustitución vulgar se entenderá que el sustituto hereda al causante y, en consecuencia, se le exigirá el Impuesto cuando el heredero instituido falleciera antes o no pudiera aceptar la herencia, atendiendo a su parentesco con el causante.

Si no quisiese aceptar la herencia el heredero instituido, se estará a lo dispuesto para el caso de renuncia a la herencia en el artículo 60 de esta Norma Foral.

2. En las sustituciones pupilar y ejemplar se entenderá que el sustituto hereda al sustituido y se le girará la liquidación del Impuesto, cuando se realice la sustitución, 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 exigirá el Impuesto 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 liquidará por el pleno dominio, aplicándose lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 17 de esta Norma Foral.

En este último caso los causahabientes del heredero podrán solicitar la devolución del Impuesto satisfecho por su causante, en la parte correspondiente a la nuda propiedad, si justifican que los bienes afectados por la sustitución han sido transmitidos al sustituto designado por el testador.

Artículo 52. Fideicomisos.

1. En los fideicomisos, cuando dentro de los plazos en que deba practicarse la liquidación 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, cualquiera que sea el parentesco con el causante.

La regla establecida en el apartado anterior no será aplicable cuando 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 con el causante.

2. Lo pagado con arreglo al apartado anterior aprovechará al fideicomisario cuando sea conocido, pero éste no tendrá derecho a reclamar la devolución de cantidad alguna cuando, por razón de su parentesco con el causante, sea aplicable otra tarifa menos gravosa.

Si la tarifa que le correspondiese fuese menos gravosa que la aplicada al fiduciario, quien hubiese hecho el pago superior o sus causahabientes tendrá derecho a la devolución del exceso satisfecho, con arreglo a lo dispuesto reglamentariamente.

3. Si dentro de los plazos para practicar la liquidación se conociese el fideicomisario, éste satisfará el Impuesto con arreglo a la tarifa que corresponda a su grado de 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, se liquidará el Impuesto a cargo de éste 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, si fuese conocido, por el título o concepto que jurídicamente corresponda al acto; y si el beneficiario no fuese conocido, satisfará el Impuesto correspondiente a dicho concepto el heredero, pudiendo repercutir el Impuesto satisfecho por la carga al beneficiario cuando fuese conocido.

Artículo 53. Usufructo en las herencias bajo «alkar-poderoso» o poder testatorio.

1. En los «alkar-poderoso» o poderes testatorios en los que una persona determinada tuviera con carácter vitalicio el derecho a usufructuar los bienes de la herencia y en todo caso, en los poderes testatorios otorgados al cónyuge viudo con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 3/1992, de 1 de julio, del Derecho Civil Foral del País Vasco, sólo se practicará una única liquidación de este usufructo con arreglo al parentesco del usufructuario con el causante y aplicando las normas de los usufructos vitalicios.

2. En los «alkar-poderoso» o poderes testatorios en los que el usufructo se extinga al hacerse uso de dicho poder, se practicarán dos liquidaciones de este usufructo con arreglo al parentesco del usufructuario con el causante:

- a) Una primera liquidación, al momento del fallecimiento, aplicando las normas del usufructo vitalicio.

No obstante, si el poder testatorio tuviera un plazo determinado para su ejercicio, esta primera liquidación se practicará según las normas del usufructo temporal por el plazo máximo establecido para ejercitar dicho poder.

- b) Otra nueva liquidación, al hacerse uso del «alkar-poderoso» o poder testatorio, con arreglo a las normas del usufructo temporal, por el tiempo transcurrido desde la muerte del causante, teniendo la consideración de ingreso a cuenta lo pagado por la anterior, devolviéndose la diferencia al usufructuario si resultase a su favor.

La liquidación a que se refiere esta letra b) deberá practicarse al tiempo de realizarse la de los herederos, que resulten serlo por el ejercicio del «alkar-poderoso» o poder testatorio, o por las demás causas de extinción del mismo, tomando en consideración el valor de los bienes en el momento del fallecimiento del causante.

3. Para el cálculo de los usufructos a los que se refiere este artículo se estará a las normas establecidas para el usufructo vitalicio y el usufructo temporal en el artículo 22 de esta Norma Foral.

Artículo 54. Uso del poder testatorio.

1. En el caso de que el comisario, cónyuge viudo o pareja de hecho, hiciera uso del poder adjudicando un bien concreto de la comunidad posconyugal, consecuencia de la consolidación del régimen económico matrimonial de la comunidad foral de bienes producida por el fallecimiento del causante, o un bien común de la sociedad de gananciales, a favor de un descendiente común del comisario y del causante, sin proceder a la partición y liquidación de la herencia, se liquidará como donación por la mitad correspondiente al cónyuge viudo o a la pareja de hecho y como sucesión por la otra mitad correspondiente al causante.

En caso de incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 142 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, del Derecho Civil Vasco, la disposición o adjudicación de los bienes mencionados en dicho artículo al cónyuge o pareja de hecho tributará por la mitad al tipo impositivo previsto en la letra a) del artículo 47 de esta Norma Foral.

2. En las sucesiones que se defieran bajo poder testatorio, se deberá proceder a realizar las siguientes liquidaciones, en su caso: una, inmediata a la muerte del causante, sobre el importe de la herencia no afectado por el poder, y las que correspondan a los sucesivos ejercicios de poder con carácter irrevocable o las adquisiciones derivadas de la extinción de dicho poder por cualquier otra causa.
3. En todos los casos de herencias que se defieran, total o parcialmente, bajo la figura de un «alkar-poderoso» o poder testatorio, se procederá a acumular todas las adquisiciones que concurren en un mismo sucesor a efectos de la liquidación del Impuesto y de la aplicación de las reducciones en la base imponible previstas en esta Norma Foral.

El valor de los bienes y derechos correspondientes a dichas adquisiciones será el que tuvieron en el momento de su devengo.

Así, todas las adquisiciones hereditarias que sean consecuencia de los distintos ejercicios parciales o totales del poder testatorio, o de alguna de las demás causas de extinción del mismo, que concurren en un mismo sucesor respecto del mismo causante, se considerarán como una sola adquisición a los efectos de la liquidación del Impuesto, por lo que la cuota tributaria se obtendrá en función de la suma de todas las bases imponibles, aplicando una

sola vez las reducciones de la base imponible correspondientes de entre las que se regulan en esta Norma Foral.

Además, las cuotas satisfechas con anterioridad por las liquidaciones acumuladas serán deducibles de la liquidación que se practique como consecuencia de la acumulación, sin que proceda devolución de cuotas por este motivo.

Artículo 54 bis. Disposición de derechos sucesorios en Derecho Civil Vasco.

1. Las adquisiciones de bienes y derechos como consecuencia de las disposiciones de derechos reguladas en el artículo 106 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco tributarán con arreglo al grado de parentesco que medie entre el instituyente y los descendientes del instituido a favor de los que se hubiera dispuesto.
2. La adquisición de bienes y derechos por el beneficiado por la renuncia como consecuencia de la disposición de los derechos sucesorios pertenecientes a la herencia de un tercero, de acuerdo con lo establecido en el segundo inciso del apartado 2 del artículo 100 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco, tributará al fallecimiento de ese tercero, con arreglo al parentesco entre el causante y el beneficiado por la disposición, descontándose, en su caso, el valor de los bienes y derechos entregados al renunciante.

Artículo 55. Reserva de bienes.

1. En la herencia de bienes reservables, con arreglo al artículo 811 del Código Civil y al artículo 118 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, del Derecho Civil Vasco, satisfará el Impuesto el reservista en concepto de usufructuario, pero si por fallecimiento de todos los parientes en cuyo favor se halle establecida la reserva o por su renuncia se extinguiese ésta, vendrá obligado el reservista a satisfacer el Impuesto correspondiente a la nuda propiedad.
2. Si el reservista enajenare los bienes sobre los que está constituida la reserva, aun con el consentimiento de todos los presuntos reservatarios, se considerará fiscalmente extinguida la reserva y se liquidará por tal concepto.
3. En la reserva a que se refieren los artículos 968, 969, 979 y 980 del Código Civil y el artículo 120 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, del Derecho Civil Vasco, se liquidará el Impuesto al reservista por el pleno dominio de los bienes, sin perjuicio del derecho a la devolución de lo satisfecho por la parte correspondiente a la nuda propiedad de los bienes a que afecte cuando se acredite la transmisión total de los mismos al reservatario.
4. En todo caso, el reservatario satisfará el Impuesto al adquirir los bienes atendiendo al grado de parentesco entre aquél y la persona de quien procedan los bienes, prescindiendo del que le una con el reservista, aunque ésta haya hecho uso de la facultad de mejorar, reconocida en el artículo 972 del Código Civil.

Artículo 56. Acumulación de adquisiciones hereditarias.

1. Deberán considerarse como una sola adquisición hereditaria todos los incrementos de patrimonio que obtenga un causahabiente, que sean consecuencia de una misma sucesión respecto a un causante determinado, con independencia de que su obtención derive de distintos títulos sucesorios.
2. En tal sentido, se acumularán todas las adquisiciones de bienes y derechos recibidas, ya sean consecuencia de pactos sucesorios con eficacia de presente, de ejercicios parciales o totales del poder testatorio o de otras causas de extinción del mismo, ya sean dispuestas directamente por el testador en su testamento o por la Ley en ausencia de éste.
3. Todos los incrementos de patrimonio a que se ha hecho referencia en los dos apartados anteriores de este artículo se considerarán como una sola adquisición hereditaria a los efectos de la liquidación del Impuesto, por lo que la cuota tributaria se obtendrá en función

de la suma de todas las bases imponible, aplicando una sola vez las reducciones de la base imponible correspondientes de entre las que se regulan en esta Norma Foral.

Además, las cuotas satisfechas con anterioridad por las liquidaciones acumuladas serán deducibles de la liquidación que se practique como consecuencia de la acumulación, sin que proceda devolución de cuotas por este motivo.

Artículo 57. Reglas de liquidación en las reversiones.

1. En los casos en que se produzca la reversión de los bienes a favor del instituyente, que hayan sido objeto de transmisión por medio de pacto sucesorio con carga de alimentos, se procederá a practicar una nueva liquidación con arreglo a las normas de los usufructos temporales establecidas en el artículo 22 de esta Norma Foral, con devolución al contribuyente del exceso pagado, en su caso, respecto a la liquidación inicialmente practicada por la transmisión de los bienes objeto de reversión.
2. No procederá la acumulación en la herencia del causante a que se refiere el artículo anterior de esta Norma Foral respecto de los bienes que hayan sido objeto de reversión y a los que se haya aplicado lo dispuesto en el apartado anterior de este artículo.

Artículo 58. Partición y excesos de adjudicación.

1. En las sucesiones por causa de muerte, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará para los efectos del Impuesto como si se hubiesen hecho con estricta proporcionalidad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión, y en consecuencia, los aumentos que en la comprobación de valores resulten se prorratearán entre los distintos adquirentes o herederos.
2. Si los bienes en cuya comprobación resultase aumento de valores o a los que deba aplicarse la no sujeción fuesen atribuidos específicamente por el testador a persona determinada o adjudicados en concepto distinto del de herencia, los aumentos o disminuciones afectarán sólo al que adquiera dichos bienes.
3. Se liquidarán excesos de adjudicación, según las normas establecidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados cuando existan diferencias, según el valor declarado, en las adjudicaciones efectuadas a los herederos o legatarios, en relación con el título hereditario; también se liquidarán los excesos de adjudicación cuando el valor comprobado de lo adjudicado a uno de los herederos o legatarios exceda del 50 por 100 del valor que le correspondería en virtud de su título, salvo en el supuesto de que los valores declarados sean iguales o superiores a los que resultarían de la aplicación de las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio.

Se entenderá a estos efectos, como valor correspondiente a cada heredero o legatario, el que resulte después del prorrateo entre los mismos de los aumentos de valor obtenidos de la comprobación a que se refiere el apartado 1 anterior.

No implicarán exceso de adjudicación las realizadas en favor del cónyuge viudo o a la pareja de hecho, o de alguno o algunos de los herederos o legatarios de parte alícuota, de la vivienda habitual, de bienes troncales o del caserío y sus pertenecidos y terrenos anejos, cuando el valor de los mismos respecto del total de la herencia supere la cuota hereditaria del adjudicatario.

Artículo 59. 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 o en el artículo 53 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, del Derecho Civil Vasco se hiciese pago al cónyuge o pareja de hecho sobreviviente, 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 22 de esta Norma Foral, 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. No obstante, cuando el valor de lo adjudicado en forma distinta del usufructo fuese menor o mayor de lo que correspondería al cónyuge o pareja de hecho sobreviviente, el exceso o diferencia se liquidará como exceso de adjudicación a cargo del heredero o herederos favorecidos en el primer caso, o del cónyuge o pareja de hecho sobreviviente en el segundo.

Artículo 60. Repudiación y renuncia a la herencia.

1. En la repudiación o renuncia pura, simple y gratuita de la herencia o legado, los beneficiarios de la misma tributarán por la adquisición de la parte repudiada o renunciada con arreglo al tipo o a la tarifa que correspondería aplicar al renunciante o al que repudia salvo que por el parentesco del causante con el favorecido proceda la aplicación de otra tarifa más gravosa.

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 el párrafo anterior cuando la suma de las liquidaciones practicadas por la adquisición separada de ambos grupos de bienes fuese superior a la girada sobre el valor de todos, con aplicación a la base liquidable del tipo o de la tarifa que corresponda al grupo de grado de parentesco del beneficiario con el causante.

Lo dispuesto en este apartado no será aplicable a los pactos de renuncia a los que se refiere la letra c) del artículo 5 de esta Norma Foral.

2. En los demás casos de renuncia en favor de persona determinada, se exigirá el Impuesto al renunciante, sin perjuicio de lo que deba liquidarse, además, por la cesión o donación de la parte renunciada.

No obstante, en los supuestos de pactos de renuncia a la herencia de un tercero de acuerdo con lo establecido en el segundo inciso del apartado 2 del artículo 100 de la Ley 5/2015 de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco, no se exigirá el impuesto al renunciante, que tributó, en su caso, de acuerdo con lo establecido en la letra f) del artículo 6 de la presente Norma Foral, sin perjuicio de la tributación que corresponda al beneficiario de la renuncia.

3. La repudiación o renuncia en favor de persona determinada hecha después de prescrito o caducado el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación del Impuesto correspondiente a la herencia o legado se reputará a efectos fiscales como donación.
4. Para que la renuncia del cónyuge sobreviviente a los efectos y consecuencias de la sociedad de gananciales o de la sociedad conyugal resultante del régimen de comunicación foral de bienes 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 se girará liquidación por el concepto de donación del renunciante a favor de los que resulten beneficiados por la renuncia.

Lo previsto en este apartado será aplicable a las parejas de hecho.

Artículo 61. Donaciones especiales.

1. Las donaciones con causa onerosa y las remuneratorias tributarán por tal concepto y por su importe total. Si existieran recíprocas prestaciones o se impusiese 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 como 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 62. Acumulación de las donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables entre sí.

Las donaciones y demás transmisiones lucrativas ínter vivos equiparables que se otorguen por un mismo donante a un mismo donatario dentro del plazo de tres años, a contar desde la fecha de cada una, y que no hubieran sido declaradas exentas, se considerarán como una sola transmisión a los efectos de la liquidación del impuesto, por lo que la cuota tributaria se obtendrá en función de la suma de todas las bases imponibles. Las cuotas satisfechas con anterioridad por las donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables acumuladas serán deducibles de la liquidación que se practique como consecuencia de la acumulación, sin que proceda devolución de cuotas por este motivo.

A los efectos del párrafo anterior, la acumulación se practicará sumando el valor de los bienes o derechos donados en los tres años anteriores a la fecha de la donación o transmisión actual.

Si las donaciones o transmisiones anteriores se hubiesen realizado por ambos cónyuges de bienes comunes de la sociedad conyugal y la nueva se realizase uno solo de ellos de sus bienes privativos, la acumulación afectará sólo a la parte proporcional del valor de la donación o transmisión anterior imputable al cónyuge nuevamente donante.

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.

Lo previsto en este apartado será aplicable a las parejas de hecho.

Artículo 63. Acumulación de las donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables y de adquisiciones mortis causa.

Las donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables a que se refiere el artículo anterior y las transmisiones sucesorias por cualquier título que se cause por el donante a favor del donatario, salvo que se trate de adquisiciones «mortis causa» de los bienes declarados exentos en el artículo 12 de esta Norma Foral, se considerarán a los efectos de determinar la cuota tributaria como una sola adquisición siempre que el plazo que medie entre ellas no exceda de cuatro años. La cuota tributaria se obtendrá en función de la suma de todas las bases imponibles. Las cuotas satisfechas con anterioridad por las adquisiciones acumuladas serán deducibles de lo ingresado, sin que proceda devolución de cuotas por este motivo.

A los efectos del párrafo anterior, la acumulación se efectuará sumando el valor de los bienes o derechos adquiridos en los cuatro años anteriores a la fecha de la última transmisión.

Si las donaciones o transmisiones lucrativas de bienes comunes pertenecientes a la sociedad conyugal, mencionadas en el artículo anterior, se hubieran realizado por ambos cónyuges, la acumulación afectará sólo a la parte proporcional de su valor imputable al causante, con deducción de la cuota imputable al causante que corresponda a esa donación o transmisión lucrativa equiparable.

Las adquisiciones acumuladas se computarán por el valor comprobado en su día para las mismas, aunque hubiese variado en el momento de la acumulación.

Lo previsto en este artículo será aplicable a las parejas de hecho.

Artículo 64. Acumulación de las cantidades percibidas por razón de los seguros sobre la vida.

1. A efectos de determinar la base imponible a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 19 de esta Norma Foral, serán objeto de acumulación las cantidades percibidas por el beneficiario por razón de todos los seguros de vida constituidos sobre la persona fallecida.
2. Si se hubiere procedido a la liquidación de esas cantidades percibidas y, con posterioridad, hubiese que realizar la acumulación a la que se refiere el apartado anterior de este artículo, se practicará una nueva liquidación teniendo en cuenta la base imponible correspondiente a la acumulación, y de la cuota resultante podrán deducirse las cuotas tributarias satisfechas con anterioridad a la acumulación.

TÍTULO IX. GESTIÓN DEL IMPUESTO

CAPÍTULO I NORMAS GENERALES

Artículo 65. Normas generales.

La gestión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se realizará a través del órgano competente del Departamento de Hacienda y Finanzas, que tendrá el carácter de Oficina Liquidadora Central, y de las Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario.

Artículo 66. Modalidades de presentación.

1. Los contribuyentes deberán presentar una declaración tributaria comprensiva de los hechos imposables objeto de esta Norma Foral, para que por los órganos competentes de la Administración tributaria se proceda a su examen, calificación y comprobación y, en su caso, a la práctica de las liquidaciones tributarias que procedan, en los términos y en los plazos que se señalan en esta Norma Foral y en el Reglamento que la desarrolle.
2. Los contribuyentes podrán optar por presentar una autoliquidación, en los términos previstos en los artículos 67 y siguientes de esta Norma Foral, en cuyo caso deberán también practicar las operaciones necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, los contribuyentes deberán presentar, en todo caso, autoliquidación por este Impuesto cuando obtengan los incrementos de patrimonio a título lucrativo sometidos al mismo a que se refieren las letras b) y c) del artículo 4 de esta Norma Foral.

3. En las herencias sometidas a un «alkar-poderoso» o poder testatorio, el comisario de la herencia deberá presentar una declaración tributaria en la que se haga constar el fallecimiento del causante. En la misma se deberá dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 74 de esta Norma Foral.

En las herencias a las que se refiere el presente apartado, no podrá presentarse autoliquidación por los contribuyentes en tanto no se haya ejercitado el poder testatorio con carácter irrevocable, de manera parcial o total, o se produzca alguna de las demás causas de extinción del mismo.

4. La presentación de la declaración o autoliquidación podrá realizarse mediante la utilización de medios telemáticos en los supuestos y de conformidad con el procedimiento y requisitos que se establezcan reglamentariamente.

Artículo 67. Régimen de autoliquidación: requisitos.

1. En los supuestos de incrementos de patrimonio a título lucrativo obtenidos por personas físicas, comprendidos en la letra a) del artículo 4 de esta Norma Foral, la opción de los contribuyentes por el régimen de autoliquidación exigirá que en las autoliquidaciones presentadas se incluya el valor de la totalidad de los bienes y derechos transmitidos y que todos los adquirentes interesados en la sucesión estén incluidos en el mismo documento o declaración y exista la conformidad de todos para la práctica de la autoliquidación.

El importe ingresado por una autoliquidación que no reúna los requisitos exigidos en el párrafo anterior tendrá el carácter de mero ingreso a cuenta, sin que la Oficina Liquidadora pueda realizar las actuaciones previstas reglamentariamente para la tramitación de la autoliquidación.

2. En los supuestos de incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por personas físicas, comprendidos en las letras b) y c) del artículo 4 de esta Norma Foral, la presentación de la autoliquidación correspondiente será obligatoria para los contribuyentes, exigiéndose, en el supuesto de percepciones correspondientes a contratos de seguro sobre la vida para causa de muerte del asegurado, que todos los adquirentes interesados en el seguro estén incluidos en el mismo documento o declaración.

El importe ingresado por una autoliquidación que no reúna los requisitos exigidos en el párrafo anterior tendrá el carácter de mero ingreso a cuenta, sin que la Oficina Liquidadora pueda realizar las actuaciones previstas reglamentariamente para la tramitación de la autoliquidación.

Artículo 68. Carácter del presentador.

El presentador de la declaración o autoliquidación tributaria y, en su caso, de otros documentos, tendrá, por el solo hecho de la presentación, el carácter de mandatario de los obligados al pago del impuesto, y todas las notificaciones que se le hagan en relación con la declaración o autoliquidación presentada, tendrán el mismo valor y producirán iguales efectos que si se hubieran entendido con los propios interesados.

Artículo 69. Plazos de presentación.

1. Cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte o por cualquier título sucesorio, incluidas las de beneficiarios de contratos de seguros de vida para el caso de fallecimiento, el plazo de presentación será de un año a contar desde el día de fallecimiento del causante o de aquél en que adquiriera firmeza la declaración de fallecimiento, o en su caso, desde el día en que se devengue el Impuesto en los pactos sucesorios con eficacia de presente.

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

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

2. En las adquisiciones de bienes o derechos cuya efectividad se halle suspendida de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 17 de esta Norma Foral, los plazos a que se refiere el apartado anterior empezarán a contarse a partir del día en que se entiendan realizadas.
3. En las adquisiciones de bienes pendientes de un poder testatorio o «alkar-poderoso», el plazo a que se refiere el primer párrafo del apartado 1 de este artículo empezará a contarse desde que se haga uso del poder con carácter irrevocable o se produzca alguna de las causas de extinción del mismo.

Artículo 70. Liquidaciones y autoliquidaciones parciales a cuenta.

1. En las adquisiciones «mortis causa» los interesados podrán solicitar que se practique una liquidación parcial o podrán practicar 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, así como en supuestos análogos en los que, con relación a otros bienes en distinta situación, existan razones suficientes que justifiquen la práctica de liquidación o autoliquidación parcial.

Tratándose de autoliquidaciones será necesaria la previa conformidad de todos los contribuyentes implicados, en caso de haber más de uno.

2. Reglamentariamente se regularán la forma y plazos para practicar las liquidaciones y autoliquidaciones así como los requisitos necesarios para que los interesados puedan proceder al cobro de cantidades o a la retirada del dinero o bienes depositados.
3. Los contribuyentes que presenten la autoliquidación parcial deberán proceder posteriormente a presentar la autoliquidación por la totalidad de los bienes y derechos que hayan adquirido.
4. La liquidación o autoliquidación parcial deberán practicarse aplicando el tipo o la tarifa del Impuesto sobre el valor de los bienes a que se refiera.
5. Las liquidaciones y autoliquidaciones parciales tendrán el carácter de ingresos a cuenta de la liquidación total correspondiente a la sucesión hereditaria.

CAPÍTULO II. PAGO DEL IMPUESTO

Artículo 71. Pago del Impuesto.

1. El pago de las liquidaciones practicadas por la Diputación Foral de Bizkaia por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones deberá realizarse en el plazo señalado en el artículo 60 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

No obstante, los contribuyentes que presenten autoliquidación deberán proceder a ingresar su importe dentro de los plazos establecidos en el artículo 69 de esta Norma Foral.

2. La Diputación Foral podrá admitir el pago de la deuda tributaria mediante entrega de los siguientes bienes:
 - a) Los integrantes del Patrimonio Cultural Vasco que estén inscritos en el Registro de Bienes Culturales Calificados o incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley 7/1990, de 3 de julio, de Patrimonio Cultural Vasco.
 - b) Los integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.
3. La Oficina Liquidadora que hubiese practicado las liquidaciones o en la que se presentasen las autoliquidaciones correspondientes podrá autorizar a las Entidades financieras o aseguradoras, a solicitud de los interesados, a enajenar valores depositados en las mismas a nombre del causante y, con cargo a su importe, o al saldo a favor de aquél en cuentas de cualquier tipo, librar los correspondientes cheques a nombre de la Hacienda Foral de Bizkaia por el exacto importe de las citadas liquidaciones, conforme a los plazos y mediante el procedimiento dispuestos reglamentariamente.
4. Sin perjuicio de las normas sobre aplazamiento y fraccionamiento de pago establecidas en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en sus disposiciones

reglamentarias de desarrollo, se podrán establecer reglamentariamente condiciones especiales para los siguientes supuestos:

- a) Adquisiciones «mortis causa» de bienes o derechos en nuda propiedad.
- b) Adquisiciones «mortis causa» en el supuesto de causahabientes desconocidos.
- c) Percepciones derivadas de seguros sobre la vida cuando el causante sea a su vez el contratante o el asegurado en el seguro colectivo y cuyo importe se perciba en forma de renta.
- d) Transmisiones lucrativas de empresa individual.

CAPÍTULO III. DEVOLUCIONES

Artículo 72. Requisitos.

1. Cuando se declare o reconozca judicial o administrativamente, por resolución firme, que ha tenido lugar la nulidad, rescisión o resolución de un acto o contrato, el contribuyente tendrá derecho a la devolución de lo que satisfizo por cuota del Impuesto, siempre que no le hubiere producido efectos lucrativos y que reclame la devolución en el plazo de cuatro años, a contar desde que la resolución quede firme.

No será precisa la declaración judicial o administrativa cuando la resolución sea consecuencia del cumplimiento de una condición establecida por las partes.

2. Se entenderá que existe efecto lucrativo cuando no se justifique que los interesados deben llevar a cabo, en su caso, las recíprocas devoluciones a que se refiere el artículo 1.295 del Código Civil.
3. Si el acto o contrato hubiere producido efecto lucrativo, se rectificará la liquidación practicada, tomando al efecto por base el valor del usufructo temporal de los bienes o derechos transmitidos.
4. Aunque el acto o contrato no haya producido efectos lucrativos, si la rescisión o resolución se declarase por incumplimiento de las obligaciones del contratante fiscalmente obligado al pago del Impuesto, no habrá lugar a devolución alguna.
5. Si el contrato queda sin efecto por mutuo acuerdo de las partes contratantes, no procederá la devolución del Impuesto satisfecho y se considerará como un acto nuevo sujeto a tributación. Como tal mutuo acuerdo se estimarán la avenencia en acto de conciliación y el simple allanamiento a la demanda.
6. Las normas establecidas en los apartados anteriores deben entenderse referidas a los supuestos de hecho susceptibles de integrar el hecho imponible definido en el artículo 4 de esta Norma Foral, atendiendo a las peculiaridades jurídicas que puede plantear el ánimo de liberalidad que, por regla general, es causa de los actos o negocios jurídicos de que se trata.

TÍTULO X. OBLIGACIONES FORMALES

Artículo 73. Deberes de las Autoridades, funcionarios y particulares.

1. Los órganos judiciales remitirán a la Diputación Foral de Bizkaia relación mensual de los fallos ejecutoriados o que tengan el carácter de sentencia firme de los que se desprenda la existencia de incrementos de patrimonio gravados por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2. Los encargados del Registro Civil remitirán a la Diputación Foral de Bizkaia dentro de la primera quincena de cada mes, relación nominal de los fallecidos en el mes anterior y de su domicilio.
3. Los Notarios están obligados a facilitar los datos que le reclame la Diputación Foral de Bizkaia acerca de los actos en que hayan intervenido en el ejercicio de sus funciones, y a expedir gratuitamente en el plazo de quince días las copias que aquélla les pida de los documentos que autoricen o tengan en su protocolo, salvo cuando se trate de los instrumentos públicos a que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley de 28 de mayo de 1862, Orgánica del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales, o a parejas de hecho, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal y al régimen económico patrimonial de la pareja de hecho.

Asimismo, estarán obligados a remitir, dentro de la primera quincena de cada trimestre, relación o índice comprensivo de todos los documentos autorizados en el trimestre anterior que se refieran a actos o contratos que pudieran dar lugar a los incrementos patrimoniales que constituyen el hecho imponible del Impuesto.

También están obligados a remitir, dentro del mismo plazo, relación de los documentos privados con el contenido indicado que les hayan sido presentados para su conocimiento o legitimación de firmas.

Además, los Notarios estarán obligados a remitir a la Diputación Foral de Bizkaia, dentro de la primera quincena de cada mes, relación de los testamentos que hayan autorizado durante el mes inmediato anterior en los que se haya producido el ejercicio con carácter irrevocable de un poder testatorio por parte del comisario de una herencia, especificando la identidad del comisario y la del causante de la herencia cuyo poder se ejercita. La citada relación deberá incluir todos los documentos autorizados por los Notarios en los que se produzca el ejercicio de un poder testatorio, incluso cuando el ejercicio se produzca en el propio testamento del comisario.

Asimismo los Notarios, en el mismo plazo establecido en el párrafo anterior, estarán obligados a remitir a la Diputación Foral una relación de todos los documentos autorizados por ellos en relación con los actos de disposición del comisario de bienes de la herencia pendiente del ejercicio del poder testatorio a que se refiere el artículo 43 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, del Derecho Civil Vasco, que no impliquen el devengo de este Impuesto.

4. Los órganos judiciales, intermediarios financieros, Asociaciones, Fundaciones, Sociedades, funcionarios, particulares y cualesquiera otras entidades públicas o privadas no acordarán entregas de bienes a personas distintas de su titular sin que se acredite previamente el pago del Impuesto o su exención, a menos que la Diputación Foral de Bizkaia lo autorice.
5. Las Entidades de Seguros no podrán efectuar la liquidación y pago de los concertados sobre la vida de una persona a menos que se justifique previamente el pago del impuesto o su exención, salvo que la Diputación Foral de Bizkaia lo autorice.
6. Se exceptúan de lo dispuesto en los dos apartados anteriores los supuestos a los que se refiere el artículo 15 de esta Norma Foral, en los términos y con las condiciones allí establecidas.
7. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en los apartados 1 a 5 anteriores se sancionará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 78 de esta Norma Foral.

Cuando se trate de órganos jurisdiccionales, la Dirección General de Hacienda del Departamento de Hacienda y Finanzas pondrá los hechos en conocimiento del Consejo General del Poder Judicial, a los efectos pertinentes.

Artículo 74. Obligaciones del comisario en las herencias bajo «alkar-poderoso» o poder testatorio.

1. En las herencias bajo «alkar-poderoso» o poder testatorio, el comisario, en el plazo de un año a contar desde la fecha de fallecimiento del causante o desde la fecha en que gane firmeza la declaración de fallecimiento del mismo según lo dispuesto en el artículo 196 del Código Civil, estará obligado a presentar un inventario de los bienes de la herencia así como la justificación documental del poder, sin perjuicio de que la Administración tributaria le pueda requerir la presentación de cualesquiera otros documentos que se estimen pertinentes.

El comisario deberá comunicar a la Administración tributaria las alteraciones producidas en el inventario de los elementos patrimoniales que formen parte de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio, siempre que las correspondientes alteraciones patrimoniales no impliquen el devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La citada comunicación deberá presentarse con la forma, plazo y documentación que reglamentariamente se determine.

2. El comisario, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que se haga uso parcial o total del poder testatorio con carácter irrevocable o se produzca alguna de las demás causas de extinción del mismo, deberá comunicar tales extremos y presentar ante la Administración tributaria la documentación acreditativa de dicha utilización o justificar de otro modo su extinción.

TÍTULO XI. CIERRE REGISTRAL

Artículo 75. Principio general sobre admisión de documentos.

1. Los documentos que contengan actos o contratos de los que resulte la existencia de un incremento de patrimonio sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, no se admitirán ni surtirán efecto alguno en oficinas o Registros públicos sin que conste en ellos la nota de presentación ante los órganos competentes para practicar la liquidación, salvo lo previsto en la legislación hipotecaria o autorización expresa de la Diputación Foral de Bizkaia.
2. Los Juzgados y Tribunales que hubiesen admitido los documentos a que se refiere el número anterior, sin las notas que en él se indican, remitirán a los órganos correspondientes de la Administración Tributaria copia autorizada de los mismos, en el plazo de los quince días siguientes al de su admisión.

Artículo 76. Cierre registral.

Los Registros de la Propiedad, los Registros Mercantiles, la Oficina Española de Patentes y Marcas, 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 acto o contrato del que resulte la adquisición de un incremento de patrimonio sujeto a este Impuesto, sin que se justifique el pago del Impuesto o la alegación o declaración de la exención o no sujeción correspondiente, o la presentación de aquél ante los órganos competentes para su liquidación, salvo lo previsto en la legislación hipotecaria.

En todo caso, el Registrador hará constar, mediante nota al margen de la inscripción, que el bien o derecho transmitido queda afecto al pago de las liquidaciones o autoliquidaciones complementarias que, en su caso, proceda practicar.

Artículo 77. Registros fiscales.

No podrá efectuarse, sin que se justifique previamente el pago del Impuesto correspondiente o su exención, el cambio de contribuyente de cualquier tributo o exacción cuando tal cambio suponga, directa o indirectamente, una transmisión de bienes, derechos o acciones gravados por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

TÍTULO XII. INFRACCIONES Y SANCIONES.

Artículo 78. Régimen sancionador.

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo, las infracciones tributarias del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones serán sancionadas con arreglo a lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en sus disposiciones reglamentarias de desarrollo.
2. La presentación fuera de plazo de las declaraciones o autoliquidaciones de bienes o derechos consecuentes a adquisiciones exentas o aquellas en las que las reducciones aplicables conforme a lo dispuesto en los artículos 42 a 45 de esta Norma Foral igualen o superen el importe de la base imponible, se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 0,1 por 100 del valor neto de los bienes y derechos adquiridos, con un mínimo de 600 y un máximo de 9.000 euros por cada contribuyente.
3. El incumplimiento, dentro del plazo establecido para ello, de las obligaciones impuestas al comisario de las herencias que se defieran por «alkar-poderoso» o poder testatorio en el artículo 74 de esta Norma Foral será considerado como infracción tributaria, que se sancionará con arreglo a lo dispuesto en las siguientes reglas:
 - a) La falta de presentación del inventario de los bienes de la herencia o de su alteración sin que suponga el devengo del Impuesto así como de la justificación documental del poder por parte del comisario, será sancionada con multa pecuniaria fija de 600 euros.
 - b) La falta de comunicación del ejercicio del poder testatorio o de la concurrencia de alguna de las demás causas de extinción del mismo que correspondan a adquisiciones exentas o aquellas en las que las reducciones aplicables conforme a lo dispuesto en los artículos 42 a 45 de esta Norma Foral igualen o superen el importe de la base imponible, se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 0,1 por 100 del valor neto de los bienes y derechos adquiridos, con un mínimo de 600 y un máximo de 9.000 euros por cada contribuyente.
4. A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de este artículo les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera. Parejas de hecho.

A los efectos de esta Norma Foral, 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.

Segunda. Contratos de arrendamiento de viviendas anteriores a 9 de mayo de 1985.

Cuando entre los bienes recibidos por un heredero o legatario figuren viviendas en arrendamiento cuyos contratos de arrendamiento hayan sido realizados con anterioridad al 9 de mayo de 1985, y no disfruten del derecho a la revisión de la renta del contrato en virtud de la aplicación de la regla 7.^a del apartado 11 de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley

29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, el heredero o legatario afectados podrán aplicar una reducción del 25 por 100 del valor de dicho inmueble.

Tercera. Régimen Transitorio de las sucesiones pendientes del ejercicio de un poder testatorio y de los pactos sucesorios con eficacia de presente.

1. En las adquisiciones hereditarias por el cónyuge o pareja de hecho, descendientes o ascendientes en línea recta por consanguinidad o adoptantes o adoptados, que hayan sido consecuencia del ejercicio parcial de alkar poderosos o poderes testatorios, que no se hubieran ejercitado totalmente o no se hubieran extinguido a 1 de enero de 2014 o en el plazo de 6 meses desde dicha fecha, se procederá a acumular todas las adquisiciones que concurren en un mismo sucesor respecto del mismo causante, considerándose como una sola adquisición a los efectos de aplicar una sola vez las reducciones de entre las que se regulan en esta Norma Foral. El valor de los bienes y derechos correspondientes a dichas adquisiciones será el que tuvieron en el momento de su devengo.
2. En ningún caso, se procederá a la acumulación a los efectos de incrementar las bases imponibles correspondientes a posteriores devengos en relación al mismo causante y sucesor.
3. De idéntica manera se procederá en los supuestos de pactos sucesorios con eficacia de presente devengados con anterioridad al 1 de enero de 2014.

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Única. Bonos de caja de los Bancos industriales y de negocios.

Quedarán exentas las adquisiciones por herencia, legado o donación de los bonos de caja de los Bancos industriales y de negocios a que se refiere el Decreto-Ley de 29 de noviembre de 1962, siempre que hubiesen sido adquiridos por el causante o donante con anterioridad al día 19 de enero de 1987. En caso de amortización de los títulos, el producto de la misma podrá ser reinvertido en otros bonos de caja de Bancos industriales y de negocios para mantener el derecho a la aplicación de la exención.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

Única.

1. A la entrada en vigor de la presente Norma Foral quedaran derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango contradigan o se opongan a lo establecido en la misma y, en particular, el Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio.
2. Continuarán en vigor las normas reglamentarias que no se opongan a la presente Norma Foral, en tanto no se haga uso de las habilitaciones reglamentarias que en ella se prevén.
3. La derogación de las disposiciones a que se refiere el apartado 1 anterior, no perjudicará los derechos de la Administración tributaria respecto de las obligaciones devengadas durante su vigencia.

DISPOSICIONES FINALES

Primera. Entrada en vigor y efectos.

La presente Norma Foral entrará en vigor el día de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia».

Segunda. Habilitación normativa.

Se autoriza a la Diputación Foral y al diputado foral de Hacienda y Finanzas para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución de la presente Norma Foral.

En Bilbao, a 25 de marzo de 2015.

El Secretario Primero de las Juntas Generales,

JON ANDONI ATUTXA SAINZ.

La Presidenta de las Juntas Generales,

ANA MADARIAGA UGARTEK.