

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA V3279-18

ORGANO SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

FECHA-SALIDA 26/12/2018

NORMATIVA Ley 29/1987 art. 20-2-c)

DESCRIPCION-HECHOS La consultante adquirió "mortis causa" la vivienda habitual del causante, por la que se aplicó la reducción del 95 por 100. Actualmente pretende permutar dicha vivienda antes del transcurso del plazo de diez años establecido en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, con el propósito de adquirir otra vivienda que se le entregará en 24 meses, cuando se termine la construcción de la misma.

CUESTION-PLANTEADA Si perdería el derecho a la reducción aplicada.

CONTESTACION-COMPLETA El artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre), establece lo siguiente:

"c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición "mortis causa" que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el cónyuge, descendientes o adoptados, o percibieran éstos los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible, con independencia de las reducciones que procedan de acuerdo con los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga, durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo.

En los supuestos del párrafo anterior, cuando no existan descendientes o adoptados, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes, adoptantes y colaterales, hasta el tercer grado y con los mismos requisitos recogidos anteriormente. En todo caso, el cónyuge superviviente tendrá derecho a la reducción del 95 por 100.

Del mismo porcentaje de reducción, con el límite de 122.606,47 euros para cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado anteriormente, gozarán las adquisiciones "mortis causa" de la vivienda habitual de la persona fallecida, siempre que los causahabientes sean cónyuge, ascendientes o descendientes de aquél, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

Cuando en la base imponible correspondiente a una adquisición "mortis causa" del cónyuge, descendientes o adoptados de la persona fallecida se incluyeran bienes comprendidos en los apartados uno, dos o tres del artículo 4.º de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto integrantes del Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas, se aplicará, asimismo, una reducción del 95 por 100 de su valor, con los mismos requisitos de permanencia señalados en este apartado.

En el caso de no cumplirse el requisito de permanencia al que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora".

El epígrafe 1.4.c) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de esta Dirección General, relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en materia de vivienda habitual y empresa familiar, señala que el requisito de permanencia establecido en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para los casos de transmisión "mortis causa" de vivienda habitual, ha de entenderse en el sentido de que el mantenimiento de la vivienda –sea o

no habitual-se produzca “durante” diez años, por lo que la reinversión del valor en una nueva vivienda ha de llevarse a cabo de forma inmediata a la transmisión de la heredada, inmediatez que, por tanto, deriva de que el beneficio fiscal está condicionado al mantenimiento del valor como de la existencia permanente de una vivienda, que es lo que justifica precisamente la procedencia de la reducción en el impuesto.

En su sentido usual, que es al que hay que acudir a falta de un concepto legal del mismo, el término “inmediato” significa que sucede o se realiza justo antes o después de otra cosa, sin mediar tiempo entre ellas, como dice el Diccionario de la Real Academia de la Lengua. Se trata de un concepto indeterminado que, tratándose de la reinversión de una vivienda, puede entenderse referido a un plazo de unos pocos días, pero no a un supuesto de reinversión como el que se pretende, en el que se permuta la vivienda objeto de la reducción por un derecho sobre una vivienda en construcción que se materializará en 24 meses. Ello comportaría la pérdida del derecho a la reducción practicada en su día.

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