

No supondría incumplir el requisito de permanencia el hecho de que dicho valor se reinvierta en otra vivienda adquirida con anterioridad a la transmisión de la adquirida "mortis causa".

Enajenación de vivienda adquirida «mortis causa» con aplicación de la reducción establecida en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Mantenimiento del derecho a la reducción practicada. Alcance subjetivo del incumplimiento del requisito de permanencia.

D.G.T.

Nº Consulta: V1204-14

No supondría incumplir el requisito de permanencia el hecho de que dicho valor se reinvierta en otra vivienda adquirida con anterioridad a la transmisión de la adquirida "mortis causa".

Fecha: 30 de abril de 2014

Art. 20.2.c) L.I.S.D. (L29/1987)

DESCRIPCION DE LOS HECHOS

Enajenación de vivienda adquirida "mortis causa" con aplicación de la reducción establecida en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

CUESTION PLANTEADA

Mantenimiento del derecho a la reducción practicada. Alcance subjetivo del incumplimiento del requisito de permanencia

CONTESTACION

En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo informa lo siguiente:
El artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, 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”.

De acuerdo con 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, así como de la doctrina reiterada de este Centro Directivo, 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 valor de adquisición ha de mantenerse durante la década siguiente al fallecimiento del causante (salvo que el causahabiente falleciese dentro de ese plazo) y en la necesidad de su materialización en una vivienda, sin que sea preciso que esta tenga el carácter de habitual para el adquirente, según el concepto que de la misma establece el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

Ahora bien, la Ley exige el mantenimiento del valor “durante” los diez años y no, por ejemplo, al término inicial y final de ese plazo, por lo que ha de entenderse que la reinversión del valor en una nueva vivienda ha de llevarse a cabo de forma inmediata a la transmisión de la heredada, immediatez que deriva de que el beneficio fiscal está condicionado tanto 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. No obstaría al mantenimiento del requisito de permanencia el hecho de que dicho valor se reinvierta en otra vivienda adquirida con anterioridad a la transmisión de la adquirida “mortis causa” y ello con independencia del plazo de antelación, siempre que como consecuencia de dicha reinversión no disminuya el patrimonio del interesado.

La enajenación de la vivienda, como es obvio, habrá de hacerse por sus titulares, sean o no la totalidad de los coherederos que aplicaron la reducción sucesoria. Ahora bien, si se incumplieren los requisitos de mantenimiento del valor y existencia de vivienda, habitual o no, afectaría a todos los coherederos que aplicaron en su día la reducción, con la consiguiente obligación para cada uno de ingresar la parte del impuesto no satisfecha y los correspondientes intereses de demora.

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.

