

**Nº DE DICTAMEN:** 3/2019

**FECHA CONSULTA:** 22/07/2019

**FECHA DICTAMEN:** 25/07/2019

### **NORMATIVA**

Artículo 10 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 20.2 c de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Artículo 17 bis del Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado.

### **DESCRIPCIÓN-HECHOS**

El consultante expone en su escrito los siguientes antecedentes:

En el año 2015 se adquiere un inmueble mediante transmisión mortis causa, que podría ser objeto de compraventa en 2020.

### **CUESTIÓN PLANTEADA:**

En relación con la tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se plantea la siguiente cuestión:

¿Cuál es el plazo de mantenimiento exigido para no perder el derecho a la aplicación del porcentaje de reducción por adquisición mortis causa de vivienda habitual, los 10 años previstos en la normativa vigente en 2015 o los 3 años exigidos según modificación efectuada con efectos desde junio de 2017?

## CONTESTACIÓN COMPLETA

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un impuesto estatal cedido a las Comunidades Autónomas. Conforme a lo establecido en el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

La cuestión planteada se refiere a la mejora de un beneficio fiscal previsto en la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Así, el artículo 20.2.c de la citada Ley regula la reducción por adquisición de vivienda habitual del causante en los siguientes términos:

*“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."

La mejora introducida por la administración autonómica y vigente en el ejercicio 2015 consistía en incrementar los porcentajes de reducción según en valor del inmueble transmitido, manteniendo los restantes requisitos. La citada situación jurídica se modifica en junio de 2017, fecha a partir de la cual se flexibiliza el requisito de mantenimiento que pasa de 10 a 3 años.

Con el fin de evaluar la cuestión planteada es necesario acudir a lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En concreto, el artículo 10 establece lo siguiente:

*"Artículo 10. Ámbito temporal de las normas tributarias.*

*1. Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda, si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.*

*2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.*

*No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado."*

Por su parte, el artículo 21 de la citada Ley "Devengo y exigibilidad" en su apartado 1 indica que:

*"El devengo es el momento en que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.*

La fecha de devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.”

De la unión de ambos preceptos se deduce que, salvo que las propias normas tributarias dispongan otra cosa, éstas no tienen carácter retroactivo, con la excepción de aquellas que regulen el régimen de infracciones, sanciones o recargos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado, y que para conocer la normativa de aplicación en cada supuesto ha de acudir a la fecha de devengo.

Según prevé la Disposición final única “entrada en vigor y efectos” de la Ley 7/2017, de 30 de junio, de tercera modificación del Texto Refundido de las disposiciones legales en materia de tributos cedidos por el Estado, el apartado Dos del artículo único (modificación de la reducción por adquisición de vivienda habitual) surte efectos desde el 1 de junio de 2017, sin que se prevea su carácter retroactivo. En consecuencia la modificación practicada resulta de aplicación a devengos producidos a partir de la citada fecha.

El consultante se refiere a un hecho imponible devengado en el ejercicio 2015, resultando de aplicación a estos efectos la normativa vigente a esa fecha. Por lo tanto, la aplicación de la reducción por adquisición de vivienda habitual a un hecho imponible devengado en 2015 precisa del cumplimiento de los requisitos previstos en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (artículo 20.2.c), entre los que se encuentra el del mantenimiento de la adquisición durante un período de 10 años.