

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC054917

DGT: 28-05-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1686/2015

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones inter vivos. Reducciones de la base imponible. Principios constitucionales y generales del Derecho Tributario. Irretroactividad. *Normativa de aplicación, en caso de modificaciones futuras, a los requisitos a que está sometida la reducción que se deben cumplir tras el devengo.* En el caso en que fuera suprimida la reducción de la base imponible por donación de lo que se denomina como «empresa familiar», en cuanto a la exigencia del cumplimiento de los requisitos posteriores hoy vigentes - en concreto respecto a que se tenga derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de los adquirentes durante los diez años posteriores a la adquisición-, si la ley que modificara este extremo no regulara nada respecto a la entrada en vigor o a los efectos de las modificaciones en el tiempo, deberán seguir cumpliéndose los requisitos establecidos por la norma aplicada en el momento del devengo. [Vid., en el mismo sentido, consulta DGT, de 28-05-2015, n.º V1687/2015 (NFC054919)].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 10.

Código Civil, art. 2.3.

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.6.

Descripción sucinta de los hechos:

Aplicación de la normativa sobre beneficios fiscales en caso de modificación de la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Cuestión planteada:

Qué normativa ha de aplicarse a los beneficios fiscales vinculados a requisitos posteriores al de su disfrute. Modificaciones futuras.

Contestación:

En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo informa lo siguiente:

En primer lugar una norma tributaria es de aplicación a los supuestos que se devenguen o desde el inicio del periodo de los tributos, aplicando las normas generales de nuestro sistema jurídico.

En el sentido anterior, el artículo 10 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días de su publicación en el boletín que corresponda, si no se dispusiera otra cosa, y por plazo indefinido si no se fija otro plazo determinado. Además, se añade que las normas tributarias no tendrán efectos retroactivos y se aplicarán a los tributos sin periodo impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo periodo impositivo se inicie desde ese momento. Por último, establece el principio de retroactividad de las normas que regulen infracciones y sanciones tributarias que no sean firmes cuando su aplicación sea favorable para el interesado –trasunto en la norma tributaria de lo dispuesto en el artículo 9.3 de la Constitución Española-.

Todo lo anterior no es sino el traslado al ámbito tributario del principio general de no retroactividad, que se recoge, con carácter general en nuestro Derecho, en concreto en el apartado 3 del artículo 2 del Código Civil, se establece que las leyes no tendrán efecto retroactivo, si no dispusieran lo contrario, principio acorde con lo establecido en el artículo 9.3 de la Constitución Española, que fija el principio de la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales.

En relación con lo anterior, el Tribunal Constitucional (Sentencia 90/2009, de 20 de abril de 2009, entre otras) ha establecido que:

“...es doctrina reiterada de este Tribunal la de que el principio de irretroactividad de las leyes consagrado en el art. 9.3 de la Constitución concierne sólo a las sancionadoras no favorables y a las restrictivas de derechos individuales, en el sentido que hemos dado a esta expresión (SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 10; 6/1983, de 4

de febrero, FJ 2; 150/1990, de 4 de octubre, FJ 8; 173/1996, de 31 de octubre, FJ 3), a saber, que la “restricción de derechos individuales” ha de equipararse a la idea de sanción, por lo cual el límite de dicho artículo hay que considerarlo referido a las limitaciones introducidas en el ámbito de los derechos fundamentales y de las libertades públicas (del título I de la Constitución) o en la esfera general de protección de la persona (STC 42/1986, de 10 de abril, FJ 3). Y es también doctrina consolidada de este Tribunal la de que el principio de seguridad jurídica no puede entenderse como un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen (STC 126/1987, de 16 de julio, FJ 11), aun cuando, eso sí, protege la confianza de los ciudadanos que ajustan su conducta económica a la legislación vigente frente a cambios normativos que no sean razonablemente previsibles, ya que la retroactividad posible de las normas no puede trascender la interdicción de la arbitrariedad (SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 8; y 182/1997, de 28 de octubre, FJ 11).”

Dado que las normas tributarias, que no regulen infracciones o sanciones en este ámbito, no pueden incluirse dentro de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, aunque para determinar este último aspecto deban de analizarse una a una, por lo que, en conclusión, no cabe aplicar a las mismas el principio de irretroactividad antes reseñado.

La cuestión concreta planteada pregunta sobre el caso de que fuera suprimida la reducción de la base imponible por donación de lo que se denomina como “empresa familiar”, en cuanto a la exigencia del cumplimiento de los requisitos posteriores hoy vigentes –en concreto respecto a que se tenga derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de los adquirentes durante los diez años posteriores a la adquisición–, en cuyo caso, si la ley que modificara este extremo no regulara nada respecto a la entrada en vigor o a los efectos de las modificaciones en el tiempo, ha de contestarse que deberán seguir cumpliéndose los requisitos establecidos por la norma aplicada en el momento del devengo.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.