

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC064869

DGT: 04-04-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0833/2017

**SUMARIO:****ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Vivienda habitual.**

*Mantenimiento de la inversión.* La reinversión del valor obtenido por la enajenación de la vivienda adquirida en una nueva vivienda ha de llevarse a cabo de forma inmediata a la transmisión de la heredada, inmediatez que deriva de que el beneficio fiscal está condicionado tanto al mantenimiento del valor como a la existencia permanente de una vivienda, que es lo que justifica precisamente la procedencia de la reducción en el impuesto. Y el término "inmediato" debe ser interpretado en su sentido usual -al no mediar concepto legal-, conforme al cual significa que no existe solución de continuidad, que sucede enseguida, sin tardanza, como dice el Diccionario de la Real Academia de la Lengua; se trata, en definitiva, 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 en catorce meses, como el que se pretende, con inmovilización del importe obtenido por la enajenación, ello comporta la pérdida del derecho a la reducción practicada en su día. *Materialización de la reinversión en más de una vivienda.* Por otro lado, nada obsta, a que puedan adquirirse dos o más viviendas con el importe de la enajenación de aquella por la que se practicó la reducción; ahora bien, al menos en una de ellas habrá de cumplirse el requisito del mantenimiento del valor por el que se practicó la reducción en el impuesto sucesorio. [Vid., consulta DGT, de 18-04-2017, nº V0961/2017 (NFCO64869), que completa esta consulta].

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.2.c).

RESOLUCIÓN 2/1999 (Reducciones en la base imponible del ISD), apartado III, epígrafe 1.4.c).

**Descripción sucinta de los hechos:**

Adquisición "mortis causa" de vivienda habitual, que se pretende vender antes del transcurso del plazo de diez años establecido en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones con el propósito de comprar otra vivienda.

**Cuestión planteada:**

Tiempo admisible para la reinversión. Posibilidad de adquirir dos viviendas con el importe obtenido. Cómputo en el Impuesto sobre el Patrimonio de los gastos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos al adquirir la nueva vivienda, así como de los gastos de mejora en la misma.

**Contestación:**

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 supérstite 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 no existe solución de continuidad, que sucede en seguida, sin tardanza, 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 en catorce meses, como el que se pretende, con inmovilización del importe obtenido por la enajenación. Ello comportaría la pérdida del derecho a la reducción practicada en su día.

Nada obsta, por otra parte, a que puedan adquirirse dos o más viviendas con el importe de la enajenación de aquella por la que se practicó la reducción. Ahora bien, al menos en una de ellas habrá de cumplirse el requisito del mantenimiento del valor por el que se practicó la reducción en el impuesto sucesorio.

Por último y a los efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, cabe recordar que el artículo 10.Uno de la Ley 19/1991, de 6 de junio, que regula el tributo, establece que la valoración de los inmuebles habrá de hacerse por el que resulte superior de los tres siguientes: el valor catastral, el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de adquisición. Este último, de acuerdo con el artículo 35.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, es el resultado de añadir al importe real de adquisición el coste de inversiones y mejoras así como gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieren sido satisfechos por el adquirente.

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 Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública