

Nº de consulta	V2622-21
Órgano	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
Fecha salida	28/10/2021
Normativa	Ley 29/1987 art. 20-2-c) y 27
Descripción de hechos	Adquisición "mortis causa" de vivienda habitual y efectivo por dos causahabientes herederos universales del causante. Uno de los causahabientes se va a adjudicar el inmueble y el otro el dinero en efectivo.
Cuestión planteada	<p>Si la reducción aplicable conforme a la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones opera en favor de los dos herederos o exclusivamente del concreto adjudicatario del mismo.</p> <p>Si en caso de alquilar la vivienda se perdería la reducción aplicada.</p>
Contestación completa	<p>En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo, en el ámbito de sus competencias, informa lo siguiente:</p> <p>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)-en adelante LISD- establece lo siguiente:</p> <p>"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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p>

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."

En el caso que nos ocupa, ha de traerse a colación el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuando textualmente establece que:

"1. En las sucesiones por causa de muerte, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará para los efectos del impuesto como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión..."

Tal y como señala el epígrafe 1.1.b) 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 en materia de vivienda habitual y empresa familiar:

"A efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, artículo 27 de la Ley 29/1987, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión.

Por lo tanto, la reducción beneficiará por igual a los causahabientes en la sucesión, en la medida en que cumplan todos los requisitos previstos en el artículo 20.2.c) anteriormente citado, con independencia de las adjudicaciones realizadas en la partición, y cada uno sobre la parte del valor del bien objeto de reducción incluida en su correspondiente base imponible.

Todo ello sin perjuicio de aplicar la reducción a determinados causahabientes en los supuestos en los que el testador les haya asignado los bienes específicamente."

Si todos los sucesores reciben todos los bienes en proporción a su derecho en la sucesión, la reducción a que se refiere el artículo 20.2.c) de la Ley para los supuestos de adquisición "mortis causa" de la vivienda habitual de la persona fallecida beneficiará por igual a los causahabientes en la sucesión, en la medida en que cumplan todos los requisitos del citado artículo, apartado y letra, todo ello con independencia de las adjudicaciones realizadas en la partición. La reducción les beneficiará, en consecuencia, sobre la parte del valor bien objeto de reducción incluida en su correspondiente base imponible.

La aplicación de la regla anterior, en cuanto beneficia por igual a todos los causahabientes, decae, como es lógico, en aquellos supuestos en que el causante, mediante testamento u otros documentos haya asignado elementos específicos a determinados causahabientes. En tales casos, sólo el adjudicatario incluirá en su base imponible el valor de dichos elementos y, por tanto, gozará en exclusiva de la reducción que procediera.

Por otra parte, el epígrafe 1.4.c) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, dictada por 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 (B.O.E. del 10 de abril), señala que "la Ley únicamente habla de que la adquisición se mantenga durante los diez años siguientes al fallecimiento, pero no exige el destino de la misma como vivienda habitual del causahabiente.". Por lo tanto, el consultante podrá dar el destino que considere conveniente a la vivienda siempre que mantenga la misma en su patrimonio.

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.