

Referencia: [CTE 16-06/S](#)

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS

Se consulta si el periodo de mantenimiento de la vivienda habitual adquirida “mortis causa” por la que se aplicó la reducción en la base imponible es de 5 o 10 años desde la entrada en vigor de la Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si el contenido de la Disposición Transitoria Primera.1 de la Ley 7/2005, de 23 de diciembre de 2005, afecta a las adquisiciones “mortis causa” de la vivienda habitual del causante.

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- La Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid, establece lo siguiente en su artículo 3, apartado Uno, punto 3:

“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 de derechos de usufructo sobre los mismos, para obtener la base liquidable se aplicará en la base imponible, con independencia de las reducciones que procedan con arreglo a los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor neto, siempre que la adquisición se mantenga, durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciese el adquirente dentro de este 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 122.000 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 el 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”.

A su vez, la Disposición Transitoria Primera, de la Ley 7/2005, en su apartado 1 establece que *“El plazo de permanencia de cinco años, establecido en el artículo 3, apartado Uno, punto 3, párrafo primero, resultará aplicable también a los bienes o derechos adquiridos por transmisión “mortis causa” antes de la entrada en vigor de esta Ley”.*

De acuerdo con los artículos transcritos, el efecto retroactivo de la reducción del plazo de mantenimiento resulta aplicable a las adquisiciones “mortis causa” de los bienes o

derechos adquiridos descritos en el apartado Uno, punto 3 del artículo 3, incluyendo la vivienda habitual de la persona fallecida, ya que la remisión al “*párrafo primero*” se explica en el sentido de que es en este párrafo y no en otro donde aparece la referencia a los cinco años, pero como hemos visto, en el párrafo tercero se establece la procedencia de la aplicación de su reducción para cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado en el párrafo primero en las adquisiciones “*mortis causa*” de la vivienda habitual de la persona fallecida, por tanto, en condiciones análogas.

SEGUNDO.- No obstante lo anterior, ha de indicarse que el efecto retroactivo de la norma no alcanza a aquellos hechos imponible cuyo devengo se haya producido con anterioridad al 1 de enero de 2002, ya que hasta el 31 de diciembre de 2001 le resultaba de aplicación a la Comunidad de Madrid lo dispuesto en el artículo 13.Tres de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias: *“En relación con la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, (...) En el caso de adquisiciones “mortis causa”, podrán regular las reducciones de la base imponible, debiéndose mantener las del Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste y pudiendo crear otras que respondan a circunstancias de carácter económico o social, propias de las Comunidades Autónomas, siempre que no supongan una reducción de la carga tributaria global por este tributo.”*

Sin embargo, la normativa actualmente vigente –Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las Medidas Fiscales y Administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, vigente desde el 1 de enero de 2002– es la que permite a las comunidades autónomas –véase artículo 40.1 transcrito en el expositivo primero– la regulación de las reducciones estatales aplicables a las adquisiciones “*mortis causa*” mejorándolas *“mediante la reducción de los requisitos para poder aplicarlas”*. La reducción del periodo de mantenimiento de los bienes o derechos afectos a una actividad empresarial o profesional supone en definitiva una mejora de la reducción estatal, por lo que dicha medida puede ser adoptada por las comunidades autónomas desde el 1 de enero de 2002, pero en ningún caso puede utilizarse para producir efectos a hechos imponible devengados cuando las comunidades autónomas carecían de tal capacidad normativa.

En dicho sentido se ha manifestado la Dirección general de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda en contestación de 21 de febrero de 2006 a consulta vinculante, que textualmente concluye: *“La legislación que regula las relaciones jurídicas que derivan de la aplicación de un tributo es la que estuviera vigente en el momento del nacimiento de la obligación tributaria, es decir, del devengo de dicho tributo, circunstancia que para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y en el caso de adquisiciones por causa de muerte se produce el día del fallecimiento del causante, según establece el artículo 24.1 de su ley reguladora 29/1987, de 18 de diciembre.*

Por otra parte, la legislación autonómica madrileña puede, lógicamente, modificar sus propias regulaciones pero, en ningún caso, afectar al alcance de la legislación estatal dictada en el ejercicio de su competencia sobre la materia. De acuerdo con lo anterior, la transmisión de la parte en el condominio que describe el escrito de consulta, en cuanto se produzca antes de transcurrida la década desde el fallecimiento, significaría el incumplimiento del plazo de permanencia exigido por la legislación estatal, con la consecuente obligación de devolver la parte de impuesto no satisfecha en su momento, además de los correspondientes intereses de demora.

No obstante, como excepción a lo expuesto, ha de tenerse en cuenta que no afectarán al requisito de permanencia las transmisiones, tanto onerosas como lucrativas, que se efectúen entre los miembros del grupo familiar en cuanto hubieren sido llamados a la sucesión "mortis causa" de la que trae causa la transmisión de la participación en el proindiviso de la vivienda."

Por consiguiente, si bien con la entrada en vigor de la Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid, se produce la retroactividad de la reducción del periodo de mantenimiento de los bienes y derechos adquiridos por transmisión "mortis causa", dicha retroactividad sólo resulta de aplicación a las adquisiciones producidas con posterioridad al 1 de enero de 2002.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.