

**NUM-CONSULTA:** V0003-14

**ÓRGANO:** SECRETARIA GENERAL TÉCNICA Y DEL PATRIMONIO

**FECHA DE SALIDA:** 07/05/2014

**NORMATIVA:**

1. Artículo 3.Uno, artículo 7.Tres y artículo 23.Uno del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio:

**DESCRIPCIÓN-HECHOS**

El consultante y su esposa desean transmitir a su hija discapacitada, con el 65% de minusvalía, a título gratuito una cuota indivisa en nuda propiedad con reserva del derecho de usufructo de la que constituye su vivienda habitual.

Dicha transmisión se realizaría como aportación al patrimonio protegido constituido por ellos mismos a favor de su hija y, en el exceso, como pacto de mejora.

**CUESTIÓN FORMULADA**

Interesa conocer si el exceso sobre los 24.250 euros anuales por aportación conjunta al patrimonio protegido de la persona discapacitada está sujeto a la Ley del impuesto sobre sucesiones y donaciones y si, además, es aplicable la reducción por adquisición de la vivienda habitual de los cedentes.

**CONTESTACIÓN COMPLETA**

En virtud de las competencias atribuidas por el apartado 2.3 del artículo 5 del Decreto 307/2009, de 28 de mayo, por el que se establece la estructura orgánica de la Consellería de Hacienda, este centro directivo informa lo siguiente:

## **Normativa:**

El artículo 7.Tres del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio, (en adelante TRTCG) dispone que:

*1. Cuando en la base imponible de una adquisición mortis causa estuviese incluido el valor de la vivienda habitual del causante, y la adquisición corresponda a sus descendientes o adoptados, ascendientes o adoptantes y colaterales, por consanguinidad, se practicará una reducción con un límite de 600.000 euros aplicando el porcentaje de reducción que corresponda en función del valor real total del inmueble:*

<i>Valor real del inmueble</i>	<i>Porcentaje de reducción</i>
<i>Hasta 150.000,00 euros</i>	<i>99%</i>
<i>De 150.000,01 a 300.000,00 euros</i>	<i>97%</i>
<i>Más de 300.000,00</i>	<i>95%</i>

*Cuando la adquisición corresponda al cónyuge, la reducción será del 100% del valor en la base imponible con un límite de 600.000 euros.*

*En caso del pariente colateral, éste habrá de ser mayor de 65 años y será necesaria la convivencia con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.*

*2. Las personas adquirentes deberán mantener la vivienda adquirida durante los cinco años siguientes al devengo del impuesto, salvo que dentro de dicho plazo falleciese la persona adquirente o transmitiese la vivienda en virtud de pacto sucesorio con arreglo a lo previsto en la Ley de derecho civil de Galicia.*

*En caso de que se produjese la venta de la vivienda durante el indicado plazo y la totalidad de su importe se reinvierta en la adquisición de una vivienda ubicada en Galicia que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual de la persona adquirente, no se perderá la reducción solicitada.*

*3. Cuando por un mismo transmitente se produjese la transmisión de varias viviendas habituales en uno o en varios actos, por causa de muerte o por pactos sucesorios, únicamente se podrá practicar la reducción por una sola vivienda habitual.*

Artículo 3.Uno del TRTCG (*Conceptos generales*):

*Uno. Vivienda habitual.*

*A los efectos previstos en este texto refundido, los conceptos de vivienda habitual, adquisición de vivienda habitual y reinversión en vivienda habitual serán los contemplados en la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Se entenderá por vivienda la edificación destinada a la residencia de las personas físicas.*

Artículo 23.Uno del TRTCG (*Beneficios fiscales no aplicables de oficio*):

*Uno. Los beneficios fiscales que dependan del cumplimiento por el contribuyente de cualquier requisito en un momento posterior al devengo no se aplicarán de oficio, habiendo de solicitarse expresamente por el contribuyente en el periodo reglamentario de presentación de la declaración del impuesto, practicándose dichos beneficios fiscales en la correspondiente autoliquidación.*

*En el caso de declaración extemporánea sin requerimiento previo, la solicitud deberá realizarse en la presentación de la declaración, practicándose dichos beneficios fiscales en la correspondiente autoliquidación.*

*En el supuesto de que en la autoliquidación presentada no se hubiesen aplicado los citados beneficios fiscales, no podrá rectificarse con posterioridad en cuanto a la aplicación del beneficio fiscal, salvo que la solicitud de rectificación se hubiese presentado en el periodo reglamentario de declaración.*

*La ausencia de solicitud del beneficio fiscal dentro del plazo reglamentario de declaración o su no aplicación en la autoliquidación se entenderá como una renuncia a la aplicación del mismo.*

*Dos. En caso de incumplimiento de los requisitos que hayan de cumplirse con posterioridad al devengo del impuesto, deberá ingresarse la cantidad derivada del beneficio fiscal junto con los intereses de demora. A estos efectos, el sujeto pasivo deberá practicar la correspondiente autoliquidación y presentarla en el plazo señalado en la norma que regula el beneficio fiscal, a computar desde el momento en que se incumplieran los requisitos. Cuando la norma que regula el beneficio fiscal no establezca un plazo, el ingreso y presentación de la autoliquidación se hará dentro del plazo reglamentario de declaración establecido en las normas reguladoras de cada tributo.*

**Respuesta:**

El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 diciembre, del impuesto sobre sucesiones y donaciones, establece que:

*1. Constituye el hecho imponible: a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio. b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, inter vivos. c) La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo los supuestos expresamente regulados en el artículo 16.2 a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y otras normas tributarias.*

Por su parte, el artículo 4 del Reglamento del impuesto sobre sucesiones y donaciones, aprobado por Real decreto 1629/1991, de 8 noviembre, que dispone que *en ningún caso un mismo incremento de patrimonio podrá quedar gravado por el impuesto sobre sucesiones y donaciones y por el impuesto sobre la renta de las personas físicas.*

Y según el artículo 11 del citado reglamento *entre otros, son títulos sucesorios a los efectos de este Impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes:*

*a) La donación «mortis causa».*

*b) Los contratos o pactos sucesorios.*

(...)

En relación con la calificación y límites de las aportaciones realizadas a patrimonios protegidos de personas con discapacidad, así como en relación al régimen tributario aplicable a las cantidades que se entregan en concepto de pacto de mejora regulado en los artículos 214 a 218 de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de derecho civil de Galicia y al concepto de vivienda habitual, y conforme a lo dispuesto en el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, este centro directivo sólo es competente para contestar consultas tributarias que se refieran a la aplicación de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma en ejercicio de sus competencias normativas. Dado que la consulta formulada requiere la interpretación de la normativa estatal, este centro directivo no es competente para su contestación, debiendo dirigirse la misma a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

No obstante lo anterior, además del derecho realizar consultas vinculantes, la normativa tributaria prevé la posibilidad de realizar solicitudes de información, que tendrán los efectos previstos en el artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria. En la contestación a las solicitudes de información tributaria, la Administración comunicará los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria, sin que dicha contestación pueda ser objeto de recurso. En consecuencia, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34 y 85 de la Ley 58/2003, general tributaria, y 63 y 64 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real decreto 1065/2007, de 27 julio, se pone en su conocimiento la existencia de consultas vinculantes evacuadas por la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en relación con la materia consultada que podrían ser trasladables al presente supuesto:

- La adquisición de bienes mediante un pacto de mejora deberá tributar por el concepto regulado en la letra a) del artículo 3.1 de la ley del impuesto, ya que supone la adquisición de bienes y derechos por un título sucesorio (DGT V2404-06, V0138-07, V1731-08, V1940-09 o V1926-13).
- El pacto de mejora constituye una adquisición *mortis causa*. En consecuencia, en la liquidación del impuesto, serán aplicables todos los beneficios fiscales regulados en la normativa del impuesto para dicho tipo de adquisiciones. (DGT V1940-09).
- Dado que el pacto de mejora tiene la naturaleza jurídica de negocio jurídico *mortis causa*, le serán aplicables los beneficios fiscales regulados en la normativa del impuesto para dicho tipo de adquisiciones y, entre ellos, el previsto en el artículo 20.2.c) LISD para la vivienda habitual (DGT V1731-08).
- Se considera vivienda habitual, a efectos del IRPF, toda edificación acondicionada o susceptible de acondicionarse como vivienda aun cuando no cumpla con la normativa urbanística o se ubique en un suelo que no disponga de la calificación requerida para edificar, con independencia de la calificación que pudiera tener en el registro de la propiedad, siempre que reúna los requisitos de titularidad, residencia efectiva y permanencia por parte del contribuyente (DGT V 24/04/08 o V 28/05/08).

Por tanto, si la vivienda tiene el carácter de habitual, podrá aplicarse la reducción prevista en el artículo 7.Tres del TRTCG en función del valor real del inmueble.

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.