

CONSULTA VINCULANT DE LA DIRECCIÓ GENERAL DE TRIBUTS

**DESCRIPCIÓ DELS FETS:**

L'agost de 2017 va morir, sense atorgar testament, un dels germans del consultant, solter i amb residència a la Comunitat Valenciana. La successió es va regir per les normes establides en el Codi Civil per a la successió intestada, que estableixen que si no hi ha cònjuge, fills o descendents, els hereus legals són els ascendents, en aquest cas el pare del causant, vidu i amb residència a la Comunitat Valenciana.

Com a conseqüència d'aquesta adquisició *mortis causa*, l'hereu (progenitor) es va aplicar la reducció descrita en la lletra a) de l'article 10.1 de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits.

El progenitor desitja realitzar una donació de diners (procedent en la seua major part de l'esmentada adquisició *mortis causa*) als seus tres fills (residents a la Comunitat Valenciana). El patrimoni preexistent dels fills és inferior a 600.000 euros.

**QÜESTIÓ PLANTEJADA:**

Si en les adquisicions *inter vivos* escau la reducció descrita en l'article 10.bis de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, per import de 100.000 euros, en el cas que el donant els haguera adquirits *mortis causa* en virtut de successió intestada.

**CONTESTACIÓ COMPLETA:**

L'apartat primer de l'article 10.bis de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, disposa que:

*“Per al càlcul de la base liquidable de l'impost sobre successions i donacions, en les transmissions inter vivos resultaran aplicables a la base imposable les següents reduccions per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions establides en els apartats 6 i 7 del article 20 de la Llei 29/1987, de 10 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, i de totes altres reduccions regulades en les lleis especials:*

*1r) La que corresponga de les següents:*

*– Adquisicions per fills o adoptats menors de 21 anys, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a*



600.000 euros: 100.000 euros, més 0.000 euros per cada any de menys de 21 que tinga el donatari, sense que la reducció pugui excedir de 156.000 euros.

– Adquisicions per fills o adoptats de 21 o més anys i per pares o adoptants, que tinguen un patrimoni preexistent, en tots els casos, de fins a 600.000 euros: 100.000 euros.

– Adquisicions per nets, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 600.000 euros, sempre que el seu progenitor, que era fill del donant, haguera mort amb anterioritat al moment de la meritació: 100.000 euros, si el net té 21 o més anys, i 100.000 euros, més 0.000 euros per cada any de menys de 21 que tinga el net, sense que, en aquest últim cas, la reducció pugui excedir de 156.000 euros.

– Adquisicions per avis, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 600.000 d'euros, sempre que el seu fill, que era progenitor del donant, haguera mort amb anterioritat al moment de la meritació: 100.000 euros[...].”

La qüestió plantejada en l'escrit de la consulta és determinar si resulta possible l'aplicació d'aquesta reducció. Els límits a l'aplicació de la reducció són els següents, disposats a continuació en el mateix apartat primer:

*“[...] A l'efecte dels citats límits de reducció, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives inter vivos provinents del mateix donant, efectuades en els cinc anys immediatament anteriors al moment de la meritació.*

*No resultarà aplicable aquesta reducció en els següents supòsits:*

*a) Quan qui transmeta haguera tingut dret a la reducció en l'adquisició dels mateixos béns o d'uns altres fins a un valor equivalent, efectuada en els deu anys immediatament anteriors al moment de la meritació.*

*b) Quan el subjecte passiu haguera efectuat, en els deu anys immediatament anteriors al moment de la meritació, una transmissió, a un donatari diferent de l'ara donant, d'altres béns fins a un valor equivalent, a la que igualment resultara aplicable la reducció.*

*c) Quan qui transmeta haguera adquirit mortis causa els mateixos béns, o uns altres fins a un valor equivalent, en els deu anys immediatament anteriors al moment de la meritació, com a conseqüència de la renúncia pura i simple del subjecte passiu, i haguera tingut dret a l'aplicació de la reducció establida en la lletra a de l'apartat un de l'article 10 de la present llei.*

*No obstant això, en els supòsits del paràgraf anterior, quan es tracte de béns diferents, sobre l'excés del valor equivalent, si n'hi haguera, serà escaient una reducció l'import de la qual serà igual al resultat de multiplicar l'import màxim de la reducció que corresponga dels establits en el primer paràgraf d'aquest apartat, amb el límit de la base imposable, pel quocient resultant de dividir l'excés del valor equivalent pel valor total de la donació.*

*A l'efecte del càlcul del mencionat valor equivalent en les donacions de béns diferents i del valor del que s'ha donat en cadascuna d'aquestes, es tindrà en compte la totalitat de les transmissions lucratives inter vivos realitzades a favor d'un mateix donatari dins del termini previst en els supòsits del paràgraf tercer del present apartat.*

*A l'efecte del que es disposa en el paràgraf tercer d'aquest apartat, en els supòsits de transmissions*



*efectuades en unitat d'acte s'entendrà efectuada en primer lloc:*

*a) Quan hi haguera transmissions en la línia ascendent i descendent, l'efectuada en la línia descendent.*

*b) Quan les transmissions anaren totes en la línia descendent, aquella en la qual l'adquirent pertanga a la generació més antiga.*

*c) Quan les transmissions anaren totes en la línia ascendent, aquella en què l'adquirent pertanga a la generació més recent.*

*A tals efectes, es considera que els pares o adoptants, amb independència de la seua edat, pertanyen a una generació més antiga que els seus fills o adoptats i aquests a una més recent que la d'aquells, i així successivament en les línies ascendent i descendent.*

*Quan es produísca l'exclusió total o parcial de la reducció corresponent en una determinada donació, per aplicació del que es disposa en el paràgraf tercer del present apartat, en la següent donació realitzada a diferent donatari també es considerarà com a excés, a l'efecte del que s'estableix en el paràgraf quart d'aquest apartat, la part de la donació actual de valor equivalent amb la qual haguera patit aquesta exclusió en la donació anterior [...]."*

Conformement amb tot això, són tres els supòsits en els quals no és procedent l'aplicació de la reducció, els descrits en les lletres a), b), i c). Les lletres a) i b) es refereixen a transmissions prèvies *inter vivos*, per la qual cosa en cap cas s'ajusten als supòsits de fet descrits en la consulta. El supòsit de la lletra c), en canvi ("q uan qui transmeta haguera adquirit mortis causa els mateixos béns, o uns altres fins a un valor equivalent, en els deu anys immediatament anteriors al moment de la meritació, com a conseqüència de la renúncia pura i simple del subjecte passiu, i haguera tingut dret a l'aplicació de la reducció establida en la lletra a de l'apartat un de l'article deu de la present llei"), contempla un cas de transmissió prèvia *mortis causa*, si bé condicionat al fet que l'ara transmissor (donant) haguera adquirit els béns com a conseqüència de la renúncia pura i simple del subjecte passiu i haguera tingut dret a la deducció descrita en la lletra a de l'apartat un de l'article deu de la llei. És a dir, que s'exigeix que l'actual donatari haguera sigut designat o anomenat com a hereu en la successió *mortis causa* i haguera renunciat purament i simplement a l'herència, i que per aquest motiu, haguera sigut possible l'adquisició dels béns pel següent hereu (l'actual donant).

El supòsit de fet de la consulta descriu un cas de successió intestada. El Codi Civil, en l'article 912 disposa que la successió legítima té lloc, entre altres supòsits, quan un mor sense testament o amb testament nul o que haja perdut després la seua validesa. A la vista dels fets descrits, el causant va morir sense testament, per la qual cosa correspon la condició d'hereu al seu pare vidu. Les normes reguladores de la successió legítima o intestada atribueixen la condició d'hereu en primer lloc als parents del difunt. Els fills i descendents succeeixen en primer lloc, però de conformitat amb els fets descrits, el causant no tenia fills. Mancant fills i descendents hereten els ascendents. Per tant, és clar que els germans del causant no van ser cridats a l'herència, per la qual cosa tampoc van poder fer la renúncia pura i simple d'aquesta.



Per tant, es podrà aplicar la reducció, sempre que es donen la resta de requisits establits en la normativa vigent. En aquest sentit, l'últim paràgraf de l'apartat primer de l'article 10. bis de la Llei 13/1997 disposa: *“Per a l'aplicació de la reducció a la qual es refereix el present apartat, s'exigirà, a més, que l'adquisició s'efectue en document públic, o que es formalitze d'aquesta manera dins del termini de declaració de l'impost. A més, quan els béns donats consistisquen en metàl·lic o en qualsevol dels contemplats en l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, deurà justificar-se en el document públic la procedència dels béns que el donant transmet i els mitjans efectius en virtut dels quals es produïska el lliurament del que s'ha donat”.*

Cosa que us comuniqui amb efectes vinculants, conformement amb el que es disposa en l'apartat 1 de l'article 89 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.