

**DIRECCIÓ GENERAL  
DE TRIBUTS I JOC**

Gregorio Gea, 14.  
46009 VALENCIA

**NÚMERO DE CONSULTA:** V0002-10

**ÒRGAN:** Direcció General de Tributs

**DATA D'EIXIDA:** 21/10/2010

**NORMATIVA:** article 3.1.a de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions. Article 25 i 32.2.a, de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries. Article 10.2 de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits.

**DESCRIPCIÓ DELS FETS:**

L'any 2009 va morir a València el senyor XXX, viudo i sense fills. Aquest causant va ordenar en testament el llegat d'un 30 % i un 25 % d'una partida sítia a Ontinyent a favor dels seus dos nebots carnals. La resta dels adjudicataris per llegat són nebots de l'esposa del causant.

Fins a la data de defunció, el causant va exercir l'activitat agrícola de forma habitual, personal i directa, però aquesta activitat no constituïa la seua principal font de renda.

**QÜESTIÓ PLANTEJADA:**

Resulta aplicable la reducció del 95 % regulada en l'article 10.2, 1r de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits, en la redacció donada per la Llei 16/2008, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat?

**CONTESTACIÓ COMPLETA:**

Per a contestar la qüestió plantejada resulta necessari, en primer lloc, determinar la naturalesa del fet imposable, per a, després, establir la normativa tributària, estatal i autonòmica, aplicable al supòsit de fet.

**DIRECCIÓ GENERAL  
DE TRIBUTS I JOC**

Gregorio Gea, 14.  
46009 VALENCIA

El supòsit de fet descrit en l'escrit de consulta, es tracta d'una adquisició per causa de mort, que queda subjecta a l'impost sobre successions i donacions, per aplicació del que disposa l'article 3.1.a de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, en virtut del qual: "Constitueix el fet imposable: a) L'adquisició de béns i drets per herència, llegat o qualsevol altre títol successori.(...)".

Atés que l'impost sobre successions i donacions és un tribut cedit a la Comunitat Valenciana, i que es tracta d'una adquisició per causa de mort, per aplicació del que disposen els articles 25 i 32.2.a, de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, resulta aplicable als hereus residents a Espanya, a més de la Llei estatal 29/1987, de l'impost sobre successions i donacions, la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits, en la redacció donada per la Llei 16/2008, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat.

Una vegada determinada la naturalesa del fet imposable i la normativa aplicable, pel que fa a la qüestió plantejada per l'interessat, en l'escrit de consulta, en el qual es qüestiona si resulta aplicable, al cas plantejat, la reducció del 95 % prevista en l'article 10.2.1 de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits, en la redacció donada per la Llei 16/2008, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat, el precepte legal mencionat estableix que:

"Per al càlcul de la base liquidable de l'impost sobre successions i donacions, en les transmissions per causa de mort resulten aplicables les reduccions següents:

(...) Dos. Per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, i sense perjudici de l'aplicació de les reduccions previstes en l'article 20.2 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, i de les altres reduccions regulades en les lleis especials:

1r) En el supòsit de transmissió d'una empresa individual agrícola a favor del cònjuge, descendents o adoptats del causant la base imposable de l'impost s'ha de reduir en el 95 % del valor net dels elements patrimonials afectes a l'empresa transmesa, sempre que es complisquen, simultàniament, els requisits següents: 1) que l'activitat no constituïska la principal font de renda

**DIRECCIÓ GENERAL  
DE TRIBUTS I JOC**

Gregorio Gea, 14.  
46009 VALENCIA

del causant; 2) que el causant haja exercit aquesta activitat de manera habitual, personal i directa; 3) que l'empresa, per aquesta via adquirida, es mantinga en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la defunció del causant, llevat que aquell muira, al seu torn, dins d'aquest termini.

Quan no hi haja descendents o adoptats, la reducció a què es refereix el paràgraf anterior resulta aplicable, sempre que es donen els requisits indicats en aquest, a les adquisicions efectuades pels ascendents, adoptants i parents col·laterals, fins al tercer grau, del causant. En tot cas, el cònjuge supervivent té dret, igualment, a la reducció esmentada.

També s'ha d'aplicar aquesta reducció respecte del valor net dels béns del causant afectes a l'exercici de l'activitat empresarial agrícola del cònjuge supervivent, per la part en què en resulte adjudicatari amb subjecció al que disposa l'article 27 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions. En aquest cas, els requisits a què fan referència els números 1, 2 i 3 anteriors els ha de complir el cònjuge adjudicatari.

En el cas que el causant estiga jubilat de l'activitat empresarial agrícola en el moment de la seua defunció, aquesta activitat l'ha d'haver exercida de manera habitual, personal i directa el seu cònjuge o algun dels seus descendents o adoptats. En aquest cas, la reducció s'ha d'aplicar únicament al cònjuge, descendents o adoptats que exercisquen l'activitat i que complisquen els altres requisits establits amb caràcter general, i per la part en què resulten adjudicataris en l'herència amb subjecció al que disposa l'article 27 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions. Si, en el moment de la jubilació, el causant ha complit els 65 anys, la reducció aplicable ha de ser la general del 95 %, i la del 90 % si, en aquell moment, el causant té entre 60 i 64 anys complits.

En cas que no es complisca el requisit a què es refereix l'apartat 3 del primer paràgraf anterior s'ha de pagar la part de l'impost que s'haja deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada, així com els interessos de demora.(...)"

Del precepte reproduït, es dedueix que l'aplicació de la reducció autonòmica en qüestió exigeix el compliment en el moment de la meritació, això és, en data de defunció del causant, el 22 de novembre del 2009, de dos requisits en el causant (exercici de l'activitat agrícola i percentatge d'ingressos procedents de tal activitat), i dos requisits en l'adquirent (parentiu amb el causant i permanència patrimonial).

**DIRECCIÓ GENERAL  
DE TRIBUTS I JOC**

Gregorio Gea, 14.  
46009 VALENCIA

En relació als dos primers, segons manifestació expressa prevista en l'escrit de consulta, d'una banda, l'activitat agrícola no constituïa la principal font de renda del causant, i d'altra, el causant va exercir aquesta activitat de manera habitual, personal i directa, fins a la data de defunció. Per tant, i de conformitat amb allò que ha manifestat l'interessat en l'escrit de consulta, sí que es complirien els dos primers requisits previstos en el precepte transcrit. En tot cas, a l'efecte de determinar quan una activitat agrícola es desenvolupa de forma empresarial s'ha d'atindre al que disposa la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i constituirà prova del compliment d'aquest requisit la consignació en les corresponents declaracions de l'IRPF (i de l'IVA, si no està acollit al règim especial de l'agricultura) de rendiments, positius o negatius, d'activitats agrícoles.

Respecte al tercer requisit necessari per a poder aplicar la reducció successòria analitzada, és a dir, el parentiu amb el causant en un determinat grau requerit, es compleix en aquest cas, ja que, segons s'informa en l'escrit de consulta, els interessats en la consulta, com a adquirents per causa de mort, tenen un parentiu col·lateral per consanguinitat de tercer grau amb el causant, i, a més, el causant no tenia descendents en el moment de la defunció, i, d'altra banda, la resta dels adjudicataris de l'empresa agrícola tenen el caràcter de parents col·laterals de tercer grau per afinitat, per la qual cosa, de conformitat amb la Sentència del Tribunal Suprem de 18 de març del 2003 i la Sentència del Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat Valenciana 581/2010, de 27 de maig, els resulten igualment aplicables les referències normatives relatives als "parents col·laterals fins al tercer grau", efectuades en la normativa corresponent a les reduccions en la base imposable de l'impost sobre successions i donacions.

L'aplicació de la reducció exigeix, finalment, "que l'empresa, per aquesta via adquirida, es mantinga en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la defunció del causant, llevat que aquell muira, al seu torn, dins d'aquest termini", tal com s'estableix en l'apartat tercer de l'article 10.2, 1r de la mencionada Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre.

Aquest requisit fa referència al manteniment durant aquest període de la titularitat dels béns patrimonials afectes a l'activitat empresarial del causant, per la qual cosa no s'exigeix l'afectació d'aquests a una activitat agrícola o d'un altre tipus.

No obstant això, no s'entén incomplert aquest requisit en els supòsits següents:

**DIRECCIÓ GENERAL  
DE TRIBUTS I JOC**

Gregorio Gea, 14.  
46009 VALENCIA

- a) En els casos d'alienació d'elements patrimonials afectes a l'activitat diferents dels immobles sobre els quals es desenvolupa.
- b) En els supòsits d'arrendament dels terrenys.
- c) En els casos d'aportació de tots o alguns dels béns afectes a l'empresa agrícola, inclosos els béns immobles, a altres entitats que continuen en l'explotació agrària d'aquests, sempre que els socis d'aquestes entitats formen part del mateix grup d'hereus a què abans s'ha fet referència, això és, parents col·laterals del causant fins al tercer grau per consanguinitat o afinitat (i, si és el cas, ascendents, que no existeixen en aquest supòsit).

Aquest requisit l'ha de complir cada un dels adjudicataris de l'empresa individual agrícola, determinats, en aquest cas, directament pel causant en les seues disposicions testamentàries.

Aquesta contestació s'efectua d'acord amb la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sense tindre en compte altres circumstàncies no mencionades o que concorreguen efectivament, i que puguen tindre rellevància en la determinació de la verdadera naturalesa de l'operació i de les seues conseqüències fiscals, la qual cosa pot ser objecte de comprovació administrativa.