

**DIRECCIÓ GENERAL
DE TRIBUTS I JOC**

Gregori Gea, 14.
46009 VALÈNCIA

NÚMERO DE CONSULTA: V0001-11

ÒRGAN: Direcció General de Tributs

DATA D'EIXIDA: 3/10/2011

NORMATIVA: articles 27.1 i 32.2.b, de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries. Article 10 bis i 12 bis 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 la resta de tributs cedits.

DESCRIPCIÓ DELS FETS:

En data 23 de gener de 2009, la mare del senyor X li va donar 165.000 euros i li va condonar un préstec per import de 150.000 euros, i l'import total de la donació ascendeix a 315.000 euros. En l'autoliquidació de l'impost de successions i donacions, el subjecte passiu es va aplicar la reducció prevista en l'article 10 bis de la Llei 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 la resta de tributs cedits (d'ara en avant Llei 13/1997), i la bonificació del 99 % de l'article 12.Bis.c de la mateixa llei.

En data 8 de setembre de 2009, el senyor X, va formalitzar escriptura pública per la qual va donar als seus fills I i Z la nua propietat d'un immoble situat a Alacant, i el valor de la donació ascendia a un total de 138.600 euros (69.300 euros per a cada fill). En les autoliquidacions de l'impost de successions i donacions, els donataris no es van aplicar cap benefici fiscal, atenent les causes d'exclusió previstes en els articles 10 bis i 12 bis de la Llei 13/1997.

En data 2 de juny de 2010, es va formalitzar escriptura pública per la qual la mare del senyor X li va donar 77.000 euros. En l'autoliquidació de l'impost de successions i donacions, el donatari no es va aplicar la reducció per parentiu prevista en l'article 10 bis de la Llei 13/1997, però sí que es va aplicar la bonificació del 99 % prevista en l'article 12 bis del mateix text legal, ja que no s'havia superat el límit previst considerant conjuntament les dues donacions.

Actualment el senyor X vol dur a terme una donació de la nua propietat d'un immoble situat a Benidorm, a favor dels seus fills A i B, i la valoració de la nua propietat ascendeix a 80.000 euros (40.000 euros per a cada fill).

QÜESTIÓ PLANTEJADA:

**DIRECCIÓ GENERAL
DE TRIBUTS I JOC**

Gregori Gea, 14.
46009 VALÈNCIA

D'acord amb la previsió de l'article 10 bis de la Llei 13/1997: "Quan es produísca l'exclusió total o parcial de la reducció corresponent en una determinada donació, per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquest apartat, en la següent donació efectuada distint donatari també es considerarà com a excés, als efectes del que estableix el paràgraf quart d'aquest apartat, la part de la donació actual de valor equivalent amb què haja sofrit l'exclusió esmentada en la donació anterior", i la de l'article 12 bis del mateix text legal: "Quan es produísca l'exclusió total o parcial de la bonificació corresponent en una donació determinada, per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquesta lletra, en la següent donació, efectuada a distint donatari, també serà procedent la bonificació en la quota corresponent a la part de la donació actual de valor equivalent amb què haja sofrit l'exclusió esmentada en la donació anterior"; es poden aplicar els beneficis fiscals previstos en els articles 10 bis i 12 bis, de la Llei 13/1997, a les donacions que el senyor X vol efectuar a favor dels seus fills A i B, des del moment que no es van aplicar en la donació formalitzada en data 8 de setembre de 2009?

En el cas que la resposta a la qüestió plantejada siga positiva, interessa saber l'extensió quantitativa exacta de l'aplicació dels beneficis fiscals.

CONTESTACIÓ COMPLETA:

D'acord amb el que disposen els articles 27.1 i 32.2.b, de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, resultarà aplicable als donataris residents a Espanya i pels immobles donats situats a la Comunitat Valenciana, 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 la resta de tributs cedits.

Pel que fa als beneficis fiscals autonòmics aplicables al donatari, l'article 10 bis de la Llei 13/1997 disposa:

"Per al càlcul de la base liquidable de l'impost sobre successions i donacions, en les transmissions entre vius resultaran aplicables a la base imposable les reduccions següents per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions previstes en els apartats 6 i 7 de l'article 20 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:

- 1) La que corresponga de les següents:

**DIRECCIÓ GENERAL
DE TRIBUTS I JOC**

Gregori Gea, 14.
46009 VALÈNCIA

- Adquisicions per fills o adoptats menors de 21 anys, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 2.000.000 d'euros: 40.000 euros, més 8.000 euros per cada any menys de 21 que tinga el donatari, sense que la reducció pugua excedir els 96.000 euros.

- Adquisicions per fills o adoptats de 21 anys o més i per pares o adoptants, que tinguen un patrimoni preexistent, en tots els casos, de fins a 2.000.000 d'euros: 40.000 euros.

(...)

A l'efecte dels límits de reducció esmentats, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives entre vius provinents del mateix donant, efectuades en els cinc anys immediatament anteriors al moment de la meritació.

No resultarà aplicable aquesta reducció en els supòsits següents:

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

(...)

No obstant això, en els supòsits del paràgraf anterior, quan es tracte de béns diferents, sobre l'excés del valor equivalent, si n'hi ha, serà procedent 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.

(...)

Quan es produïska l'exclusió total o parcial de la reducció corresponent en una determinada donació, per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquest apartat, en la següent donació efectuada a distint donatari també es considerarà com a excés, als efectes del que estableix el paràgraf quart d'aquest apartat, la part de la donació actual de valor equivalent amb què haja sofrit l'exclusió esmentada en la donació anterior.

Per a l'aplicació de la reducció a què es refereix aquest apartat, s'exigiran, a més, els requisits següents:

a) Que el donatari tinga residència habitual a la Comunitat Valenciana en la data de la meritació.

**DIRECCIÓ GENERAL
DE TRIBUTS I JOC**

Gregori Gea, 14.
46009 VALÈNCIA

b) 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 previstos en l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, s'ha de justificar en el document públic la procedència dels béns que el donant transmet i els mitjans efectius en virtut dels quals es produïska l'entrega d'allò que es dona".

Per la seua banda, l'article 12 bis de la Llei 13/1997, estableix que:

"Gaudiran d'una bonificació del 99 % de la quota tributària de l'impost sobre successions i donacions:

(...)

c) Amb un límit de 420.000 euros, les adquisicions entre vius efectuades pels pares, adoptants, fills o adoptats del donant, que tinguen, en tots els casos, un patrimoni preexistent de fins a 2.000.000 d'euros i residència habitual a la Comunitat Valenciana, a la data de la meritació de l'impost. La mateixa bonificació, amb el mateix límit i requisits, s'aplicarà als néts, sempre que el seu progenitor, que era fill del donant, haja mort amb anterioritat al moment de la meritació, i als avis, sempre que el seu fill que era progenitor del donant, haja mort amb anterioritat al moment de la meritació.

Als efectes del límit de bonificació, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives entre vius provinents del mateix donant, en els cinc anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

No serà aplicable aquesta bonificació en els supòsits següents:

- Quan qui transmeta haja tingut dret a la bonificació en la transmissió dels mateixos béns o d'altres fins a un valor equivalent, efectuada en els deu anys immediatament anteriors al moment de la meritació.

(...)

No obstant això, en els supòsits del paràgraf anterior, quan es tracte de béns diferents, serà procedent la bonificació sobre la quota que corresponga a l'excés del valor equivalent, si n'hi ha.

A efectes del càlcul del valor equivalent esmentat en les donacions de béns diferents i del valor d'allò que s'ha donat en cada una d'aquestes, es tindrà en compte la totalitat de les transmissions lucratives entre vius efectuades a favor d'un mateix donatari dins del termini previst en els supòsits del paràgraf tercer d'aquesta lletra.

(...)

**DIRECCIÓ GENERAL
DE TRIBUTS I JOC**

Gregori Gea, 14.
46009 VALÈNCIA

Quan es produïska l'exclusió total o parcial de la bonificació corresponent en una determinada donació, per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquesta lletra, en la següent donació efectuada a distint donatari, també serà procedent la bonificació en la quota corresponent a la part de la donació actual de valor equivalent amb què haja sofrit l'exclusió esmentada en la donació anterior.

Per a l'aplicació de la bonificació a què es refereix aquest apartat, s'exigirà 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 previstos en l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, s'ha de justificar en el document públic la procedència dels béns que el donant transmet i els mitjans efectius en virtut dels quals es produïska l'entrega d'allò que es dona."

La finalitat dels supòsits legals en què s'exclou l'aplicació de les reduccions i bonificacions (clàusules antielusió) previstos en els articles 10 bis i 12 bis de la Llei 13/1997, és evitar l'aplicació efectiva de tals beneficis entre parents més enllà dels pares o dels fills, mitjançant una successió en cadena de donacions entre pares i fills en un curt període de temps, que en la pràctica, suposen una donació entre avis i néts, besavis i besnéts, etc., o viceversa, o entre marit i dona.

D'acord amb allò que s'ha exposat, en haver rebut el senyor X dues donacions de sa mare, en els deu anys immediatament anteriors a la donació que pretén formalitzar a favor dels seus fills, A i B, i no havent-hi excés, ja que l'import total de les donacions que el senyor X ha rebut de sa mare ascendeix a 392.000 euros, davant dels 40.000 euros que donarà a cada un dels seus fills, no és possible aplicar els beneficis fiscals previstos en els articles 10 bis i 12 bis de la Llei 13/1997.

Pel que fa a la previsió continguda en l'article 10 bis que estableix: "Quan es produïska l'exclusió total o parcial de la reducció corresponent en una determinada donació, per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquest apartat, en la següent donació efectuada a distint donatari també es considerarà com a excés, als efectes del que estableix el paràgraf quart d'aquest apartat, la part de la donació actual de valor equivalent amb què haja sofrit l'exclusió mencionada en la donació anterior" i la que en termes semblants es contempla en l'article 12 bis, cal interpretar-les en el marc de les clàusules antielusió i atenent la finalitat i el fonament d'aquestes, per la qual cosa, la frase "en la següent donació efectuada..." , es refereix a la nova donació que formalitze el donatari que, per haver sofrit l'exclusió total o parcial de la bonificació, no es va poder aplicar els beneficis fiscals. Així, en el cas que ens ocupa, s'aplicaria a les donacions que els fills del senyor X efectuaren en favor dels seus descendents.