

NORMATIVA

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. (Art. 10 bis)

DESCRIPCIÓ DELS FETS

El consultant realitza una consulta relativa a l'aplicació de la reducció per parentiu en el supòsit de donacions consecutives del mateix bé, de manera que en data 16 de febrer de 2024 dos dels seus fills li donen al seu pare un immoble i posteriorment el 17 de febrer de 2024, este dona eixe mateix bé a dos dels seus altres fills. La qüestió formulada fa referència a si en esta última transmissió, els seus descendents podrien aplicar-se la reducció per parentiu.

CONTESTACIÓ

PRIMER. - En relació amb la qüestió plantejada en el seu escrit, cal portar a col·locació la normativa autonòmica reguladora de les reduccions en transmissions inter vius, inclosa 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, que disposa el següent:

"Per al càlcul de la base liquidable de l'Impost sobre Successions i Donacions, en les transmissions intervius resultaran aplicables a la base imposable les següents reduccions per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, sense perjudi 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:

1r La que corresponga de les següents:

– Adquisicions per fills o adoptats menors de vint-i-un anys: 100.000 euros, més 8.000 euros per cada any menys de 21 que tinga el donatari, sense que la reducció

NORMATIVA

Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos. (Art. 10.bis)

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante realiza una consulta relativa a la aplicación de la reducción por parentesco en el supuesto de donaciones consecutivas del mismo bien, de forma que en fecha 16 de febrero de 2024 dos de sus hijos le donen a su padre un inmueble y posteriormente el 17 de febrero de 2024, este dona ese mismo bien a dos de sus otros hijos. La cuestión formulada hace referencia a si en esta última transmisión, sus descendientes podrían aplicarse la reducción por parentesco.

CONTESTACIÓN

PRIMERO. Con relación a la cuestión planteada en su escrito, cabe traer a colación la normativa autonómica reguladora de las reducciones en transmisiones inter vivos, incluida en el artículo 10 bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, que dispone lo siguiente:

"Para el cálculo de la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las transmisiones inter vivos resultarán aplicables a la base imponible las siguientes reducciones por circunstancias propias de la Comunitat Valenciana, sin perjuicio de la aplicación de las reducciones previstas en los apartados 6 y 7 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y de las demás reducciones reguladas en las leyes especiales:

1.º La que corresponda de las siguientes:

– Adquisiciones por hijos o adoptados menores de veintiún años: 100.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el donatario, sin que la

puga excedir de 156.000 euros.

– Adquisicions per fills o adoptats de vint-i-un o més anys, pel cònjuge, pares o adoptants: 100.000 euros.

– Adquisicions per nets: 100.000 euros, si el net té vint-i-un o més anys, i 100.000 euros, més 8.000 euros per cada any menys de vint-i-un que tinga el net, sense que, en este últim cas, la reducció puga excedir de 156.000 euros.

– Adquisicions per avis: 100.000 euros.

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.

Per a l'aplicació de la reducció a la qual es referix el present apartat, s'exigirà, a més, que l'adquisició s'efectue en document públic, o que es formalitze d'esta 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, haurà de justificarse 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 donat”.

SEGON.- L'actual redacció del precepte indicat en l'apartat anterior porta causa de la reforma operada a conseqüència de l'aprovació de la Llei 6/2023, de 22 de novembre, de modificació 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 restants tributs cedits, pel que fa a l'Impost de Successions i Donacions, el propòsit de les quals va ser simplificar i augmentar els incentius de l'impost aplicables a les donacions realitzades dins del nucli familiar definit en la Llei.

En el supòsit plantejat es preveu la realització de manera successiva en el terme d'un dia de diverses donacions encaminades a traslladar la titularitat d'un immoble des d'uns germans a uns altres a través del seu progenitor. No obstant això, la reducció contemplada en l'article 10 bis de la Llei 13/1997 preveu la seua aplicació

reducción pueda exceder de 156.000 euros.

– Adquisiciones por hijos o adoptados de veintiún o más años, por el cónyuge, padres o adoptantes: 100.000 euros.

– Adquisiciones por nietos: 100.000 euros, si el nieto tiene veintiún o más años, y 100.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de veintiuno que tenga el nieto, sin que, en este último caso, la reducción pueda exceder de 156.000 euros.

– Adquisiciones por abuelos: 100.000 euros.

A los efectos de los citados límites de reducción, se tendrá en cuenta la totalidad de las adquisiciones lucrativas inter vivos provenientes del mismo donante, efectuadas en los cinco años inmediatamente anteriores al momento del devengo.

Para la aplicación de la reducción a la que se refiere el presente apartado, se exigirá, además, que la adquisición se efectúe en documento público, o que se formalice de este modo dentro del plazo de declaración del impuesto. Además, cuando los bienes donados consistan en metálico o en cualquiera de los contemplados en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, deberá justificarse en el documento público la procedencia de los bienes que el donante transmite y los medios efectivos en virtud de los cuales se produzca la entrega de lo donado”.

SEGUNDO.- La actual redacción del precepto indicado en el apartado anterior trae causa de la reforma operada como consecuencia de la aprobación de la Ley 6/2023, de 22 de noviembre, de modificación de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, por lo que se refiere al Impuesto de Sucesiones y Donaciones, cuyo propósito fue simplificar y aumentar los incentivos del impuesto aplicables a las donaciones realizadas dentro del núcleo familiar definido en la Ley.

En el supuesto planteado se prevé la realización de manera sucesiva en el término de un día de varias donaciones encaminadas a trasladar la titularidad de un inmueble desde unos hermanos a otros a través de su progenitor. Sin embargo, la reducción contemplada en el artículo 10 bis de la Ley 13/1997 prevé su aplicación

Referència: COV 14/2024
Núm. CONSULTA: V006-24

exclusivament a les adquisicions inter vius realitzades entre cònjuges o entre parents en línia directa, ascendent o descendent, sense que pugua existir una distància superior a dos graus de parentiu (és a dir, beneficia al cònjuge, els fills o adoptats, els pares o adoptants i als avis o nets del donant). En conseqüència, l'aplicació del benefici de manera consecutiva conduiria a l'obtenció d'un estalvi fiscal que, en el cas que es produïra a través d'una donació directa entre germans, no tindria lloc.

TERCER- L'article 15 de la Llei general Tributària estableix que:

"1. S'entendrà que existix conflicte en l'aplicació de la norma tributària quan s'evite totalment o parcialment la realització del fet imposable o es minore la base o el deute tributari mitjançant actes o negocis en els quals concórreguen les següents circumstàncies:

a) Que, individualment considerats o en el seu conjunt, siguen notòriament artificiosos o impropis per a la consecució del resultat obtingut.

b) Que de la seua utilització no resulten efectes jurídics o econòmics rellevants, distints de l'estalvi fiscal i dels efectes que s'hagueren obtingut amb els actes o negocis usuals o propis.

2. Perquè l'Administració tributària pugua declarar el conflicte en l'aplicació de la norma tributària serà necessari el previ informe favorable de la Comissió consultiva a què es referix l'article 159 d'esta llei.

3. En les liquidacions que es realitzen com a resultat del que es disposa en este article s'exigirà el tribut aplicant la norma que haguera correspost als actes o negocis usuals o propis o eliminant els avantatges fiscals obtinguts, i es liquidaran interessos de demora."

En particular, en les donacions efectuades en favor del pare, l'estalvi fiscal constituïx l'únic efecte jurídic o econòmic rellevant derivat de la cadena de donacions, tenint en compte que la liberalitat efectuada en favor del progenitor no té per objecte beneficiar a este, propòsit que constituïx un dels elements configuradors de l'acte de donació, sinó el d'aprofitar finalment als altres germans. Esta finalitat es troba lluny del perseguit pel legislador en aprovar la norma perquè, en un altre cas, este

exclusivamente a las adquisiciones inter vivos realizadas entre cónyuges o entre parientes en línea directa, ascendente o descendente, sin que pueda existir una distancia superior a dos grados de parentesco (es decir, beneficia al cónyuge, los hijos o adoptados, los padres o adoptantes y a los abuelos o nietos del donante). En consecuencia, la aplicación del beneficio de forma consecutiva conduciría a la obtención de un ahorro fiscal que, en el caso de que se produjera a través de una donación directa entre hermanos, no tendría lugar.

TERCERO- El artículo 15 de la Ley general Tributaria establece que:

"1. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.

b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

2. Para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley.

3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora."

En particular, en las donaciones efectuadas en favor del padre, el ahorro fiscal constituye el único efecto jurídic o económico relevante derivado de la cadena de donaciones, habida cuenta de que la liberalidad efectuada en favor del progenitor no tiene por objeto beneficiar a este, propósito que constituye uno de los elementos configuradores del acto de donación, sino el de aprovechar finalmente a los otros hermanos. Dicha finalidad se encuentra lejos de lo perseguido por el

Referència: COV 14/2024
Núm. CONSULTA: V006-24

hauria inclòs als germans entre els possibles beneficiaris de l'incentiu.

Per tot l'anterior, l'operació, considerada en el seu conjunt, podria suscitar la declaració d'un conflicte en l'aplicació de la norma tributària, dels regulats en l'article 15 de la Llei General Tributària, en el cas que la reducció prevista en l'article 10 bis de la Llei 13/1997 fora aplicada no sols en la donació realitzada en favor dels fills - la procedència dels quals no es discutix per este Centre Directiu-, sinó també en la dirigida al pare.

No obstant això, esta contestació s'ha realitzat conforme a la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sense tindre en compte altres circumstàncies no esmentades o que concorregueren efectivament, i que pogueren tindre rellevància en la determinació de la verdadera naturalesa de l'operació i de les seues conseqüències fiscals, la qual cosa podrà ser objecte de comprovació administrativa pels òrgans d'aplicació dels tributs.

legislador al aprobar la norma pues, en otro caso, este hubiera incluido a los hermanos entre los posibles beneficiarios del incentivo.

Por todo lo anterior, la operación, considerada en su conjunto, podría suscitar la declaración de un conflicto en la aplicación de la norma tributaria, de los regulados en el artículo 15 de la Ley General Tributaria, en el supuesto de que la reducción prevista en el artículo 10 bis de la Ley 13/1997 fuera aplicada no sólo en la donación realizada en favor de los hijos -cuya procedencia no se discute por este Centro Directivo-, sino también en la dirigida al padre.

No obstante, esta contestación se ha realizado conforme a la información proporcionada en el escrito de consulta, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivamente, y que pudieran tener relevancia en la determinación de la verdadera naturaleza de la operación y de sus consecuencias fiscales, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa por los órganos de aplicación de los tributos.