

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 (article 10 i 12 bis).

DESCRIPCIÓ DELS FETS

El consultant manifesta que va estar en acolliment familiar amb la causant des de la seua minoria d'edat, considerant a aquesta com la seua mare en tot moment.

QÜESTIONS PLANTEJADES

El consultant planteja en l'escrit de consulta si per aplicació de l'art. 176.2 del Codi Civil que estableix que no es requereix proposta prèvia de l'Entitat Pública a favor de l'adoptant per al cas d'adopció amb acolliment preadoptiu de duració superior a un any, podria donar-se el cas que produïda l'adopció ope legis i ad hoc per la causant, siga aplicable la reducció i bonificació autonòmica de la quota per parentiu.

CONTESTACIÓ COMPLETA

PRIMER. En relació amb les qüestions plantejades, cal portar a col·locació la normativa autonòmica vigent reguladora de la reducció i bonificació parentiu d'impost de Successions. Aquesta deducció es regula en l'article 10 i dotze.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, i disposa el següent:

«Article Deu. Reduccions en transmissions mortis causa. Per al càlcul de la base liquidable de l'Impost sobre Successions i Donacions, en les transmissions mortis causa resultaran aplicables les següents reduccions:

U. Amb el caràcter de reduccions anàlogues a les aprovades per l'Estat amb la mateixa finalitat:

a) La que corresponga de les incloses en els grups següents:

- Grup I: Adquisicions per descendents i adoptats menors de

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 (artículo 10 y 12 bis).

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante manifiesta que estuvo en acogimiento familiar con la causante desde su minoría de edad, considerando a esta como su madre en todo momento.

CUESTIONES PLANTEADAS

El consultante plantea en el escrito de consulta si por aplicación del art. 176.2 del Código Civil que establece que no se requiere propuesta previa de la Entidad Pública a favor del adoptante para el caso de adopción con acogimiento preadoptivo de duración superior a un año, podría darse el caso de que producida la adopción ope legis y ad hoc por la causante, sea aplicable la reducción y bonificación autonómica de la cuota por parentesco.

CONTESTACIÓN COMPLETA

PRIMERO. Con relación a las cuestiones planteadas, cabe traer a colación la normativa autonómica vigente reguladora de la reducción y bonificación parentesco de Impuesto de Sucesiones. Dicha deducción se regula en el artículo 10 y doce.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, y dispone lo siguiente:

«Artículo Diez. Reducciones en transmisiones mortis causa. Para el cálculo de la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las transmisiones mortis causa resultarán aplicables las siguientes reducciones:

Uno. Con el carácter de reducciones análogas a las aprobadas por el Estado con la misma finalidad:

a) La que corresponda de las incluidas en los grupos siguientes:

- Grupo I: Adquisiciones por descendientes y adoptados

Referència: COV 16/2021
Núm. CONSULTA: VO10-21
Núm. Registre: 17.443
Data: 26/07/2021

21 anys, 100.000 euros, més 8.000 euros per cada any menys de 21 que tinga el causahavent, sense que la reducció puga excedir de 156.000 euros.

- Grup II: Adquisicions per descendents i adoptats de 21 o més anys, cònjuges, ascendents i adoptants, 100.000 euros

[...]».

«Article Dotze Bis. Bonificacions en la quota.

1. Gaudiran de les següents bonificacions sobre la part de la quota tributària de l'Impost sobre Successions i Donacions que proporcionalment corresponga als béns i drets declarats pel subjecte passiu:

a) Una bonificació del 75 per 100 les adquisicions mortis causa per parents del causant pertanyents al grup I de l'article 20.2.a de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions.

b) Una bonificació del 50 per 100 les adquisicions mortis causa per parents del causant pertanyents al grup II de l'article 20.2.a de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions.

[...]»

SEGON. Ara bé, l'article 176 del codi civil determina el següent:

«1. L'adopció es constituirà per resolució judicial, que tindrà en compte sempre l'interés de l'adoptant i la idoneïtat de l'adoptant o adoptants per a l'exercici de la pàtria potestat.

2. Per a iniciar l'expedient d'adopció serà necessària la proposta prèvia de l'Entitat Pública a favor de l'adoptant o adoptants que aquesta Entitat Pública haja declarat idonis per a l'exercici de la pàtria potestat. La declaració d'idoneïtat haurà de ser prèvia a la proposta.

No obstant això, no es requerirà tal proposta quan en l'adoptant concórrega alguna de les circumstàncies següents:

1a Ser orfe i parent de l'adoptant en tercer grau per consanguinitat o afinitat.

2a Ser fill del cònjuge o de la persona unida a l'adoptant

menores de 21 años, 100.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 156.000 euros.

- Grupo II: Adquisiciones por descendientes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes, 100.000 euros

[...]».

«Artículo Doce Bis. Bonificaciones en la cuota.

1. Gozarán de las siguientes bonificaciones sobre la parte de la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos declarados por el sujeto pasivo:

a) Una bonificación del 75 por 100 las adquisiciones mortis causa por parientes del causante pertenecientes al grupo I del artículo 20.2.a de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

b) Una bonificación del 50 por 100 las adquisiciones mortis causa por parientes del causante pertenecientes al grupo II del artículo 20.2.a de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

[...]»

SEGUNDO. Ahora bien, el artículo 176 del código civil determina lo siguiente:

«1. La adopción se constituirá por resolución judicial, que tendrá en cuenta siempre el interés del adoptando y la idoneidad del adoptante o adoptantes para el ejercicio de la patria potestad.

2. Para iniciar el expediente de adopción será necesaria la propuesta previa de la Entidad Pública a favor del adoptante o adoptantes que dicha Entidad Pública haya declarado idóneos para el ejercicio de la patria potestad. La declaración de idoneidad deberá ser previa a la propuesta.

No obstante, no se requerirá tal propuesta cuando en el adoptando concorra alguna de las circunstancias siguientes:

1.ª Ser huérfano y pariente del adoptante en tercer grado por consanguinidad o afinidad.

2.ª Ser hijo del cónyuge o de la persona unida al adoptante

Referència: COV 16/2021
Núm. CONSULTA: VO10-21
Núm. Registre: 17.443
Data: 26/07/2021

per anàloga relació d'afectivitat a la conjugal.

3a Portar més d'un any en guarda amb finalitats d'adopció o haver estat sota tutela de l'adoptant pel mateix temps.

4a Ser major d'edat o menor emancipat.

[...]

4. Quan concórrega alguna de les circumstàncies 1a, 2a o 3a previstes en l'apartat 2 podrà constituir-se l'adopció, encara que l'adoptant haguera mort, si aquest haguera prestat ja davant el Jutge el seu consentiment o el mateix haguera sigut atorgat mitjançant document públic o en testament. Els efectes de la resolució judicial en aquest cas es retrotrauran a la data de prestació de tal consentiment».

TERCER. Donat la qüestió plantejada, cal portar a col·lació l'article 8 de la LGT que determina que «Es regularan en tot cas per llei: [...] d) L'establiment, modificació, supressió i pròrroga de les exempcions, reduccions, bonificacions, deduccions i altres beneficis o incentius fiscals».

El mateix text normatiu regula en el seu article núm. 14 la prohibició de l'analogia, establint que «no s'admetrà l'analogia per a estendre més enllà dels seus termes estrictes l'àmbit del fet imposable, de les exempcions i altres beneficis o incentius fiscals».

Per tant, només podran aplicar-se aquelles reduccions i bonificacions que estiguen expressament establides per llei (principi de reserva de llei tributària), i específicament establides per al supòsit de què es tracte (principi de prohibició de l'analogia). En aquest cas, respecte a l'Impost sobre Successions i Donacions, els beneficis fiscals per parentiu (Grup I i Grup II) es limiten a **descendants i adoptats** del causant, sense incloure el supòsit que s'examina (acolliment).

QUART. En virtut de l'exposat anteriorment, podran aplicar-se la reducció i bonificació autonòmica per parentiu prevista per a les transmissions mortis causa, **els descendants i adoptats** del causant.

En el supòsit contemplat, el consultant abans de la defunció de la causant es trobava en règim d'acolliment. En aquest sentit, no s'estableixen relacions patern-filials, ja que es tracta d'una relació tutelar establida per una Enti-

por análoga relación de afectividad a la conyugal.

3.ª Llevar más de un año en guarda con fines de adopción o haber estado bajo tutela del adoptante por el mismo tiempo.

4.ª Ser mayor de edad o menor emancipado.

[...]

4. Cuando concorra alguna de las circunstancias 1.ª, 2.ª o 3.ª previstas en el apartado 2 podrá constituirse la adopción, aunque el adoptante hubiere fallecido, si éste hubiese prestado ya ante el Juez su consentimiento o el mismo hubiera sido otorgado mediante documento público o en testamento. Los efectos de la resolución judicial en este caso se retrotraerán a la fecha de prestación de tal consentimiento».

TERCERO. Dado la cuestión planteada, cabe traer a colación el artículo 8 de la LGT que determina que «Se regularán en todo caso por ley: [...] d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales».

El mismo texto normativo regula en su artículo núm. 14 la prohibición de la analogía, estableciendo que «no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales».

Por tanto, solo podrán aplicarse aquellas reducciones y bonificaciones que estén expresamente establecidas por ley (principio de reserva de ley tributaria), y específicamente establecidas para el supuesto de que se trate (principio de prohibición de la analogía). En este caso, con respecto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, los beneficios fiscales por parentesco (Grupo I y Grupo II) se limitan a **descendientes y adoptados** del causante, sin incluir el supuesto que se examina (acogimiento).

CUARTO. En virtud de lo expuesto anteriormente, podrán aplicarse la reducción y bonificación autonómica por parentesco prevista para las transmisiones mortis causa, los **descendientes y adoptados** del causante.

En el supuesto contemplado, el consultante antes del fallecimiento de la causante se encontraba en régimen de acogimiento. En este sentido, no se establecen relaciones paternofiliales, ya que se trata de una relación tutelar

Referència: COV 16/2021
Núm. CONSULTA: VO10-21
Núm. Registre: 17.443
Data: 26/07/2021

tat Pública.

No és obstacle per a aquesta conclusió el fet que el art 176.2, punt 2n del Codi Civil regule que, en el supòsit de portar més d'un any en guarda amb finalitats d'adopció o haver estat sota tutela de l'adoptant pel mateix temps, pugui constituir-se l'adopció sense ser necessari la proposta prèvia de l'Entitat Pública a favor de l'adoptant, encara que l'adoptant haguera mort, si aquest haguera prestat ja davant el Jutge el seu consentiment o el mateix haguera sigut atorgat mitjançant document públic o en testament.

En conclusió, per a aplicar-se la deducció i bonificació per parentiu prevista per al grup I i II, s'ha de tindre la condició d'adoptat per la qual cosa és imprescindible l'obtenció de la resolució judicial que l'acredite. Una vegada obtinguda la citada resolució judicial, els efectes es retrotrauran a la data de prestació de tal consentiment, d'acord amb el art 176.4 de l'esmentat Codi.

CINQUÉ. Aquesta contestació té els efectes previstos en l'apartat número 1 de l'article 89 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, quant a la normativa autonòmica i es realitza conforme a la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sempre que aquesta complisca amb els requisits esmentats anteriorment i 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.

establecida por una Entidad Pública.

No es óbice para dicha conclusión el hecho de que el art 176.2, punto 2º del Código Civil regule que, en el supuesto de llevar más de un año en guarda con fines de adopción o haber estado bajo tutela del adoptante por el mismo tiempo, pueda constituirse la adopción sin ser necesario la propuesta previa de la Entidad Pública a favor del adoptante, aunque el adoptante hubiere fallecido, si éste hubiese prestado ya ante el Juez su consentimiento o el mismo hubiera sido otorgado mediante documento público o en testamento.

En conclusión, para aplicarse la deducción y bonificación por parentesco prevista para el grupo I y II, se debe tener la condición de adoptado por lo que es imprescindible la obtención de la resolución judicial que lo acredite. Una vez obtenida la citada resolución judicial, los efectos se retrotraerán a la fecha de prestación de tal consentimiento, de acuerdo con el art 176.4 del mencionado Código.

QUINTO. Esta contestación tiene los efectos previstos en el apartado número 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en cuanto a la normativa autonómica y se realiza conforme a la información proporcionada en el escrito de consulta, siempre y cuando esta cumpla con los requisitos mencionados anteriormente y sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivament, 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.