GENERALITAT VALENCIANA
CONSELLERIA DE HACIENDA Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Y JUEGO
Gregorio Gea, 14.
46009 VALENCIA

NUMERO DE CONSULTA: V0001-15
FECHA SALIDA: 03/03/2015

Descripción de los hechos:

El interesado recibe una liquidación provisional por IRPF 2013 en la que se le regulariza las cantidades dejadas de ingresar por la aplicación de la deducción autonómica por contribuyente con dos o más descendientes en la correspondiente autoliquidación del impuesto.

Cuestiones Planteadas:

Se plantea la cuestión de si el límite de rentas de 24.000 € para la aplicación de la deducción autonómica por contribuyentes con dos o más descendientes se refiere a la suma de las bases de las declaraciones individuales del contribuyente y su cónyuge, como sostiene la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la liquidación provisional por IRPF 2013 que le ha practicado, o si el límite se aplica a las bases imponibles de cada contribuyente considerada individualmente, cuando presentan declaración individual, o las bases imponibles conjuntas de ambos contribuyentes, si presentan declaración conjunta, entendiendo que así se desprende de lo dispuesto en el artículo 7 de la 13/1997, de la Generalitat Valenciana, cuando establece que "*los importes y los límites cuantitativos de las deducciones en la cuota autonómica establecidos a efectos de la tributación individual se aplicarán en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar*".

Contestación:

La letra t) del apartado Uno del artículo Cuarto de la Ley 13/1997, de la Generalitat, 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 regula la deducción en la cuota autonómica del IRPF por contribuyentes con dos o más descendientes, con la siguiente redacción:

> "*t) Por contribuyentes con dos o más descendientes: el 10 por 100 del importe de la cuota íntegra autonómica, en tributación individual o conjunta, una vez deducidas de la misma las minoraciones para determinar la cuota líquida autonómica, excluida la presente deducción, a las que se refiere la normativa estatal reguladora del impuesto.*
>
> *Serán requisitos para la aplicación de esta deducción los siguientes:*
>
> 1) *Que los descendientes generen a favor del contribuyente el derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.*
>
> 2) *Que la suma de las siguientes bases imponibles no sea superior a 24.000 euros:*
>
> a) *Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a*

la aplicación del mínimo por descendientes.

b) Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.

c) *Las de todos los miembros de la unidad familiar que tributen conjuntamente con el contribuyente y que no se encuentren incluidos en las dos letras anteriores*".

Por tanto, en el número 2) del párrafo segundo de la citada letra t) se establece, como requisito para aplicar la deducción, que no resulte superior a 24.000 € la suma de las siguientes bases imponibles:

a) Las de todos los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo por descendientes, y, puesto que no se hace ninguna excepción, tanto tributen dichos contribuyentes en declaración individual, como en conjunta;

b) Las de los propios descendientes que den derecho al mínimo, respecto de los cuales tampoco se hace ninguna excepción, por lo que resulta irrelevante para que se hayan de sumar sus bases imponibles que el contribuyente declare individualmente o en conjunta;

c) Las de todos los miembros de la unidad familiar que tributen conjuntamente con el contribuyente y que no se encuentren incluidos en las dos letras anteriores, exigiéndose expresamente en este tercer caso que la declaración de los mismos sea conjunta con la del contribuyente.

En el presente caso, no se especifica si el cónyuge cuyo computo de rentas determina la consulta es progenitora o no de los descendientes que determinan el derecho a la aplicación de la deducción en el contribuyente consultante. En el caso de que sí lo fuera, el cónyuge estaría incluida en la letra a), y por tanto, la suma de las bases imponibles del contribuyente y del cónyuge, ya declaren en tributación individual o en conjunta, no podrá superar los 24.000 euros. En cambio, si el cónyuge en cuestión no es progenitora de los descendientes, estaría incluida en la letra c), y sólo se tendrán en cuenta sus bases imponibles si declara conjuntamente con el contribuyente que se aplica la deducción, pero en cambio, se tendrían que tener en cuenta también, tanto en la declaración individual, como en la conjunta del contribuyente, las bases imponibles de la otra progenitora de los descendientes, ya se hubieran declarado, por su parte, de forma individual o conjunta.

Por su parte, el artículo Séptimo de la misma Ley 13/1997, que se alega en la consulta, en su redacción dada por la Ley 16/2010, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat Valenciana (DOCV núm. 6.429, de 31.12.2010), que era la vigente en 2013, establecía que:

"*<u>Sin perjuicio de lo dispuesto en</u> el párrafo segundo de la letra a, en el punto 2.º de la letra e, en el párrafo primero de la letra h, en el punto 1.º de la letra i, en el párrafo tercero de la letra j,*

en el párrafo segundo de la letra k, en el párrafo segundo de la letra l, en el punto 5.º de letra n, en el punto 4.º de la letra ñ, en el párrafo segundo de la letra o, en los números 2.2) y 3) de la letra s y en el párrafo primero y en el número 2) del párrafo segundo de la letra t del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, se imputarán a la unidad familiar aquellas deducciones autonómicas que hubieran correspondido a sus distintos miembros si éstos hubiesen optado por la tributación individual, teniendo en cuenta para ello las reglas de individualización de los distintos componentes de renta contenidos en la normativa estatal reguladora del impuesto".

Por tanto, el citado artículo Séptimo, en su redacción vigente en 2013, establecía que, con carácter general, hubieran correspondido en tributación conjunta las mismas deducciones que individualmente hubieran correspondido a los contribuyentes si hubieran optado por la tributación individual, pero hacía expresa salvedad de ese principio general en relación con el límite de renta al que se refiere el número 2) del párrafo segundo de la letra t del apartado uno del artículo cuarto, ya que éste precepto tiene sus propias reglas de aplicación, que tienen en cuenta, en unos casos, que la declaración sea conjunta [la letra c)], siendo en otros casos dicha cuestión indiferente [las letras a) y b)]. La nueva redacción del artículo Séptimo, vigente desde el 2014, establece, como principio general, aquél cuya redacción recoge el consultante en su escrito, esto es, que "*los importes y límites cuantitativos de las deducciones en la cuota autonómica establecidos a efectos de la tributación individual se aplicarán en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar*", pero igualmente hace salvedad de ese principio general en relación con el límite de renta de 24.000 € del número 2) del párrafo segundo de la letra t del apartado uno del artículo cuarto de la Ley 13/1997.

En su virtud, si los descendientes (2 o más) que han motivado la aplicación de la deducción en 2013 eran comunes al contribuyente y su cónyuge, la suma de las bases imponibles de ambos, teniendo en cuenta sus respectivas declaraciones individuales o su eventual declaración conjunta, no puede superar los 24.000 €. En cambio, si los descendientes son sólo del contribuyente, pero no de su cónyuge, sólo se deberán tener en cuenta a efectos del límite las rentas de esta última, cuando declare conjuntamente con el contribuyente, pero, en cambio, se deberán tener en cuenta las bases imponibles de la otra progenitora de los descendientes.

La presente contestación se realiza 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. Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.