GENERALITAT VALENCIANA
Conselleria d'Hisenda i Model Econòmic

Direcció General de Tributs i Joc
Carrer Gregorio Gea, 14 · 46009 València
www.gva.es

V005-18
20/10/2018

CONSULTA VINCULANTE DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

En agosto de 2017 falleció, sin otorgar testamento, uno de los hermanos del consultante, soltero y con residencia en la Comunidad Valenciana. La sucesión se rigió por las normas previstas en el Código Civil para la sucesión intestada, que establecen que no existiendo cónyuge, hijos o descendientes, los herederos legales sean los ascendientes, en este caso el padre del causante, viudo y con residencia en la Comunidad Valenciana.

Como consecuencia de dicha adquisición mortis causa, el heredero (progenitor), se aplicó la reducción prevista en la letra a) del artículo Diez.Uno 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.

El progenitor desea realizar una donación de dinero (procedente en su mayor parte de la citada adquisición mortis causa) a sus tres hijos (residentes en la Comunidad Valenciana). El patrimonio preexistente de los hijos es inferior a 600.000 euros.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si en las adquisiciones intervivos procede la reducción prevista en el artículo Diez.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, por importe de 100.000 euros, en el supuesto de que el donante los hubiera adquirido mortis causa en virtud de sucesión intestada.

CONTESTACIÓN COMPLETA:

El apartado primero del artículo Diez.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, 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 1u de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y de lasdemás reducciones reguladas en las Leyes especiales:

1.º) La que corresponda de las siguientes:

– Adquisiciones por hijos o adoptados menores de 21 años, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 600.000 euros: 100.000 euros, más u.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el donatario, sin que la reducción pueda exceder de 156.000 euros.
– Adquisiciones por hijos o adoptados de 21 o más años y por padres o adoptantes, que tengan un patrimonio preexistente, en todos los casos, de hasta 600.000 euros: 100.000 euros.
– Adquisiciones por nietos, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 600.000 euros, siempre que su progenitor, que era hijo del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo: 100.000 euros, si el nieto tiene 21 o más años, y 100.000 euros, más u.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el nieto, sin que, en este último caso, la reducción pueda exceder de 156.000 euros.
– Adquisiciones por abuelos, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 600.000 de euros, siempre que su hijo, que era progenitor del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo: 100.000 euros[...]".

La cuestión planteada en el escrito de la consulta es determinar si resulta posible la aplicación de esta reducción. Los límites a la aplicación de la reducción son los siguientes, dispuestos a continuación en el mismo apartado primero:
"[…] 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.

No resultará de aplicación esta reducción en los siguientes supuestos:
a) Cuando quien transmita hubiera tenido derecho a la reducción en la adquisición de los mismos bienes o de otros hasta un valor equivalente, efectuada en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo.
b) Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado, en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo, una transmisión, a un donatario distinto del ahora donante, de otros bienes hasta un valor equivalente, a la que igualmente resultara de aplicación la reducción.
c) Cuando quien transmita hubiera adquirido mortis causa los mismos bienes, u otros hasta un valor equivalente, en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo, como consecuencia de la renuncia pura y simple del sujeto pasivo, y hubiera tenido derecho a la aplicación de la reducción establecida en la letra a del apartado uno del artículo diez de la presente ley.

No obstante, en los supuestos del párrafo anterior, cuando se trate de bienes diferentes, sobre el exceso del valor equivalente, si lo hubiera, procederá una reducción cuyo importe será igual al resultado de multiplicar el importe máximo de la reducción que corresponda de los establecidos en el primer párrafo de este apartado, con el límite de la base imponible, por el cociente resultante de dividir el exceso del valor equivalente por el valor total de la donación.

A los efectos del cálculo del citado valor equivalente en las donaciones de bienes diferentes y del valor de lo donado en cada una de éstas, se tendrá en cuenta la totalidad de las transmisiones lucrativas inter vivos realizadas a favor de un mismo donatario dentro del plazo previsto en los supuestos del párrafo tercero del presente apartado.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo tercero de este apartado, en los supuestos de transmisiones efectuadas en unidad de acto se entenderá efectuada en primer lugar

a) Cuando hubiera transmisiones en la línea ascendiente y descendiente, la efectuada en la línea descendiente.

b) Cuando las transmisiones fueran todas en la línea descendiente, aquella en la que el adquirente pertenezca a la generación más antigua.

c) Cuando las transmisiones fueran todas en la línea ascendiente, aquella en que el adquirente pertenezca a la generación más reciente.
A tales efectos, se entiende que los padres o adoptantes, con independencia de su edad, pertenecen a una generación más antigua que sus hijos o adoptados y éstos a una más reciente que la de aquéllos, y así sucesivamente en las líneas ascendiente y descendiente.

Cuando se produzca la exclusión total o parcial de la reducción correspondiente en una determinada donación, por aplicación de lo dispuesto en el párrafo tercero del presente apartado, en la siguiente donación realizada a distinto donatario también se considerará como exceso, a los efectos de lo establecido en el párrafo cuarto de este apartado, la parte de la donación actual de valor equivalente con la que hubiera sufrido dicha exclusión en la donación anterior [...]".

Conforme a lo anterior, son tres los supuestos en los que no procede la aplicación de la reducción, los descritos en las letras a), b), y c). Las letras a) y b) se refieren a transmisiones previas intervivos, por lo que en ningún caso se ajustan a los supuestos de hecho descritos en la consulta. El supuesto de la letra c), en cambio ("c*uando quien transmita hubiera adquirido mortis causa los mismos bienes, u otros hasta un valor equivalente, en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo, como consecuencia de la renuncia pura y simple del sujeto pasivo, y hubiera tenido derecho a la aplicación de la reducción establecida en la letra a del apartado uno del artículo diez de la presente ley"),* contempla un caso de transmisión previa mortis causa, si bien condicionado a que el ahora transmitente (donante) hubiera adquirido los bienes como consecuencia de la renuncia pura y simple del sujeto pasivo y hubiera tenido derecho a la deducción prevista en la letra a del apartado uno del artículo diez de la ley. Es decir, que se exige que el actual donatario hubiera sido designado o llamado como heredero en la sucesión mortis causa y hubiera renunciado pura y simplemente a la herencia, y que por este motivo, hubiera sido posible la adquisición de los bienes por el siguiente heredero (el actual donante).

El supuesto de hecho de la consulta describe un caso de sucesión intestada. El Código Civil, en su artículo 912 dispone que la sucesión legítima tiene lugar, entre otros supuestos, cuando uno muere sin testamento o con testamento nulo o que haya perdido después su validez. A la vista de los hechos descritos, el causante falleció sin testamento, por lo que corresponde la condición de heredero a su padre viudo. Las normas reguladoras de la sucesión legítima o intestada atribuyen la condición de heredero en primer lugar a los parientes del difunto. Los hijos y descendientes suceden en primer lugar, pero de conformidad con los hechos descritos, el causante no tenía hijos. A falta de hijos y descendientes heredan los ascendientes. Por tanto, es claro que los hermanos del causante no fueron llamados a la herencia, por lo que tampoco

pudieron hacer la renuncia pura y simple de la misma.

Por tanto, se podrá aplicar la reducción, siempre y cuando se den el resto de requisitos previstos en la normativa vigente. En este sentido, el último párrafo del apartado primero del artículo Diez.Bis de la Ley 13/1997 dispone: "*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".*

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.