

## **NUMERO DE CONSULTA NO VINCULANTE: NV0007-08**

**ORGANO:** Dirección General de Tributos

**FECHA DE SALIDA:** 27/05/2008

**NORMATIVA:** Artículos Diez Bis y Doce Bis de la Ley de la Generalitat Valenciana 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. Artículos 623, 1216 y 1227 del Código Civil. Artículos 3.1.c) y 24 de la Ley 29/19987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Artículo 12.e) del Real Decreto 1.629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

### **DESCRIPCION DE LOS HECHOS**

Una madre va a recibir una donación de dinero en efectivo de sus cuatro hijos. El dinero que donan los hijos proviene de la percepción de un seguro de vida contratado por su padre fallecido, del cual eran beneficiarios.

En la declaración realizada por los hijos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones practicaron la reducción por parentesco de 40.000 euros y no aplicaron la bonificación en la cuota del 99 %, dado que la base liquidable del Impuesto se había agotado con la reducción.

### **CUESTION PLANTEADA**

¿La madre donataria tiene derecho a la reducción del artículo Diez bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat, y a la bonificación del 99 % de la cuota a la que se refiere el artículo Doce bis de la misma Ley?

### **CONTESTACION COMPLETA**

El artículo Diez Bis de la Ley de la Generalitat Valenciana 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, en su redacción dada por la Ley 14/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat, establece que:

*“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 Comunidad 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:*

*1º) La que corresponda de las siguientes:*

*- Adquisiciones por hijos o adoptados menores de 21 años, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros: 40.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el donatario, sin que la reducción pueda exceder de 96.000 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 2.000.000 de euros: 40.000 euros.*

*A los efectos de los citados límites de reducción, se computarán la totalidad de las transmisiones lucrativas inter vivos realizadas a favor del mismo donatario, en el mismo día o en los cinco años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.*

*No resultará de aplicación esta reducción en los siguientes supuestos:*

*a) Cuando quien transmita hubiera tenido derecho a la reducción en la transmisión de los mismos bienes o de otros hasta un valor equivalente, efectuada en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.*

*b) Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado, en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha 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.*

*No obstante, en el supuesto a) del párrafo anterior, cuando se trate de donaciones de bienes diferentes, y en el supuesto b) del citado párrafo, sobre el exceso del valor equivalente de lo donado, 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 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 computarán todas las transmisiones lucrativas inter vivos realizadas a favor de un mismo donatario dentro del plazo previsto en los dos 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 o la limitación de la reducción correspondiente en una determinada donación, por aplicación de lo dispuesto en el párrafo tercero del presente apartado, la siguiente donación realizada a distinto donatario se considerará, a los mismos efectos, como primera donación, no siéndole de aplicación a esta última lo dispuesto en el citado párrafo tercero.*

*Para la aplicación de la reducción a la que se refiere el presente apartado, se exigirán, además, los siguientes requisitos:*

- a) Que el donatario tenga su residencia habitual en la Comunidad Valenciana a la fecha del devengo.*
- b) Que la adquisición se efectúe en documento público”.*

Por su parte, el artículo Doce Bis, letra c) de la Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, establece que gozarán de una bonificación del 99 por 100 de la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

*“c) Con un límite de 420.000 euros, las adquisiciones inter vivos por los hijos, adoptados, padres y adoptantes del donante, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros y su residencia habitual en la Comunitat Valenciana a la fecha del devengo del impuesto.*

*A los efectos del límite de bonificación, se tendrá en cuenta la totalidad de las adquisiciones lucrativas inter vivos provenientes del mismo donante, en los cinco años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.*

*No resultará de aplicación esta bonificación en los siguientes supuestos:*

*- Cuando quien transmita hubiera tenido derecho a la bonificación en la transmisión de los mismos bienes o de otros hasta un valor equivalente, efectuada en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.*

*- Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado, en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo, una transmisión, a donatario distinto del ahora donante, de otros bienes hasta un valor equivalente, a la que igualmente resultara de aplicación la bonificación.*

*No obstante, en el primer supuesto del párrafo anterior, cuando se trate de donaciones de bienes diferentes, y en el segundo supuesto del citado párrafo, procederá la bonificación sobre la cuota que corresponda al exceso del valor equivalente de lo donado, si lo hubiere.*

*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 computarán todas las transmisiones lucrativas inter vivos realizadas a favor de un mismo donatario dentro del plazo previsto en los dos supuestos del párrafo segundo de la presente letra.*

*En los supuestos de transmisiones efectuadas en unidad de acto, se entenderá efectuada en primer lugar aquella que corresponda, de conformidad con las reglas establecidas en el párrafo sexto del apartado 1º) del artículo Diez Bis de esta Ley.*

*Cuando se produzca la exclusión o la limitación de la bonificación correspondiente en una determinada donación, por aplicación de lo dispuesto en el párrafo segundo de esta letra, la siguiente donación efectuada a distinto donatario se considerará, a los mismos efectos, como primera donación, no siéndole de aplicación lo dispuesto en el citado párrafo segundo.*

*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”.*

Por tanto, de conformidad con lo dispuesto en los citados preceptos, para que en la donación de los hijos a la madre en cuestión puedan aplicarse los mencionados beneficios fiscales, deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que la donataria resida en la Comunitat Valenciana a la fecha de la donación. No obstante, al tratarse de una donación de capital, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 24.5 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, se exigirá, además, que la madre donataria hubiera residido habitualmente en la Comunitat Valenciana durante los cinco años anteriores, contados de fecha a fecha, que finalicen el día anterior al del devengo (el día de la donación). Si el donatario, que resida habitualmente en la Comunidad Valenciana en la fecha de la donación, lo hubiera hecho en más de una Comunidad Autónoma, o en el extranjero, en los citados cinco años anteriores a aquélla, la normativa aplicable será únicamente la estatal del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que resultasen aplicables los beneficios fiscales propios de ninguna de las Comunidades Autónomas en las que hubiera residido durante dicho plazo.

b) Que la donación se efectúe en documento público. Por tanto, la reducción sólo será aplicable a las donaciones en las que el acto que causa la adquisición lucrativa *inter vivos* se formalice originariamente en documento público, tal y como el mismo viene definido en el artículo 1.216 del Código Civil, aunque dicha formalidad no resulte exigible por la normativa de Derecho Civil. No resultará aplicable la reducción, por tanto, a las donaciones formalizadas en documento privado, aunque éste se eleve posteriormente a público o aunque tal documento privado tenga efecto frente a terceros por concurrir alguna de las circunstancias previstas en el artículo 1.227 del Código Civil, ya que, en tales supuestos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 623 del mismo Código Civil, la donación ya se ha perfeccionado desde el mismo momento en que *el donante conoce la aceptación del donatario*, y tal perfeccionamiento determina, por un lado, la adquisición de los bienes donados en el tráfico jurídico civil y, por el otro, el devengo del impuesto, que se produce el día en que se cause o celebre el acto o contrato, de acuerdo con lo previsto en el apartado segundo del artículo 24 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

A tales efectos, son documentos públicos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.216 del Código Civil, *“los autorizados por un Notario o empleado público competente, con las solemnidades establecidas por la Ley”*.

Por otro lado, si el dinero que ahora se dona fue adquirido, a su vez, por los ahora donantes, *mortis causa*, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 3.1.c) de la Ley 29/19987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, como consecuencia de la *“percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinto del beneficiario”*, y el contratante de aquél seguro –el padre- no era persona distinta del asegurado (así parece desprenderse de que se manifieste en el escrito de solicitud de información que el seguro se había contratado por su fallecido padre), a los efectos de determinación de la reducción y de la bonificación aplicables a la presente donación, no han de tenerse en cuenta los beneficios fiscales disfrutados en su adquisición por los ahora donantes.

No obstante, si el padre contratante del seguro hubiera sido persona distinta del asegurado cuya muerte constituyó el evento asegurado y originó la percepción del importe del seguro por los beneficiarios, aun cuando el propio contratante se encuentre ahora fallecido, el hecho imponible producido en aquél momento tendría la consideración de negocio gratuito *inter vivos*, por aplicación del artículo 12.e) del Real Decreto 1.629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En tal caso, resultaría de aplicación lo dispuesto en los párrafos tercero a octavo del artículo Diez bis, apartado 1º y en los párrafos tercero a séptimo del artículo Doce bis, letra c), ambos de la citada Ley 13/1997, de 23 de diciembre.

En este último caso, a los efectos de evitar la aplicación efectiva de la reducción entre los cónyuges, mediante donaciones en cadena entre padres e hijos, no resultaría de aplicación a la presente donación la reducción de 40.000 euros, ya que quienes ahora transmiten tuvieron derecho a la reducción en la transmisión del mismo capital, siempre y cuando la donación a la madre se lleve a cabo dentro de los diez años inmediatamente posteriores al momento en que se produjo el devengo en el impuesto de la percepción del seguro de vida por los hijos. Por la misma razón, la madre donataria tampoco tendría ahora derecho a la bonificación del 99 % de la cuota, ya que se considera que en la donación anterior (la percepción del seguro por los hijos, en su caso) resultaba aplicable la bonificación, por reunir los beneficiarios los requisitos para tener derecho a la misma, aun cuando no se hubiera podido aplicar efectivamente la bonificación por inexistencia de base liquidable, y, en consecuencia, de cuota.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la interesada, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas y que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que podrían alterar el juicio de la misma, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.