

NÚMERO DE CONSULTA: V0005-15

DATA D'EIXIDA: 30/07/2015

DESCRIPCIÓ DELS FETS:

Les consultants rebran una donació de participacions socials provinent de son pare, que no exerceix funcions de direcció ni forma part de l'òrgan d'administració de la societat. A cada fill se li dóna el 20 % de les participacions que té el pare. El pare és titular conjuntament amb la seua esposa, en règim de comunitat de guanys, del 99,99 % de les participacions i els quatre fills donataris del 0,01 % que resta del capital de l'empresa. La societat esmentada té com a objecte una activitat econòmica d'arrendament d'immobles i promoció immobiliària, i tots els immobles de l'actiu de la societat estan afectes a la seua activitat. El seu actiu està compost majoritàriament per immobles afectes a l'activitat de lloguer (58 % de l'actiu) i altres béns afectes a l'activitat empresarial. Tres dels consultants exerceixen funcions de direcció en l'entitat i perceben de l'entitat una retribució que representa més del 50 % de la totalitat dels seus rendiments del treball i de les activitats econòmiques, exclosos els corresponents a altres entitats que també estan exemptes de l'impost sobre el patrimoni.

Els consultants manifesten que la donació s'efectua a l'efecte de continuar l'activitat de l'empresa familiar, raó per la qual els donataris no tenen intenció de transmetre les participacions adquirides.

QÜESTIÓ PLANTEJADA:

Possible aplicació de la reducció del 95 % regulada en l'article 10.Bis.5 de la Llei de la Generalitat Valenciana 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 la resta de tributs cedits.

CONTESTACIÓ COMPLETA:

Per a contestar la qüestió plantejada resulta necessari, en primer lloc, determinar la naturalesa del fet imposable, per a, després, establir la normativa tributària, estatal i autonòmica, aplicable al supòsit de fet.

El supòsit es tracta d'una donació de valors que representen parts alíquotes del capital social d'una societat l'actiu del qual no està constituït en més d'un 50 % per immobles no afectes l'activitat empresarial o per valors.

Pel que fa a la qüestió plantejada pels interessats en el seu escrit de consulta sobre si resulta aplicable al cas plantejat la reducció del 95 % prevista en l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, aquesta direcció general fa constar que, en virtut del que disposa l'article 55.2.a de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut

d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, no té competències per a resoldre la qüestió esmentada, ja que no es tracta de la interpretació d'una norma autonòmica, sinó estatal, i per tant, correspon a l'òrgan competent de l'Administració tributària estatal la contestació d'aquesta.

Per la seua banda, l'article 10 bis de la Llei de la Generalitat Valenciana 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 la resta de tributs cedits estableix que:

"Per al càlcul de la base liquidable de l'impost sobre successions i donacions, en les transmissions entre vius resultaran aplicables a la base imposable les reduccions següents per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, sense perjudici 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:

"5) En els casos de transmissions de participacions en entitats a favor del cònjuge, descendents o adoptats, o, quan no hi haja descendents o adoptats a favor del cònjuge, dels pares o adoptants, s'aplicarà a la base imposable una reducció del 95 % del valor de les participacions, en la part que corresponga a la proporció que hi haja entre els actius necessaris per a l'exercici de l'activitat empresarial o professional, minorats amb l'import dels deutes que deriven d'aquest, i el valor del patrimoni net de l'entitat, sempre que aquestes les mantinga l'adquirent durant un període de cinc anys a partir de la donació, llevat que el donatari muira, al seu torn, dins del període esmentat. En el cas de no complir-se el requisit de permanència patrimonial de les participacions, s'haurà d'abonar la part de l'impost que haja deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada, així com els interessos de demora.

Aquesta reducció serà aplicable sempre que concórreguen els requisits següents:

- a) Que l'entitat no tinga com a activitat principal la gestió d'un patrimoni immobiliari o mobiliari. A aquests efectes s'entendrà que una activitat té aquesta finalitat quan més de la meitat del seu actiu siguen béns immobles que no es troben afectes a l'exercici d'activitats econòmiques de caràcter empresarial o siguen valors.
- b) Que la participació del donant en el capital de l'entitat siga, almenys, del 5 % de forma individual, o del 20 % de forma conjunta amb els seus ascendents, descendents, cònjuge o col·laterals fins al segon grau, tant si el parentiu té el seu origen en la consanguinitat, en l'afinitat o en l'adopció.
- c) Que el donant o, en el cas de participació conjunta, alguna de les persones del grup familiar a què es refereix el punt anterior, exercisquen efectivament funcions de direcció en l'entitat i que la retribució que perceba per això supose la font de renda més alta, és a dir, aquella que proporcione un import superior als rendiments del treball o a les activitats econòmiques.

En el cas de participació individual del donant, si aquest està jubilat en el moment

de la donació, el requisit previst en aquesta lletra l'ha de complir el donatari. En aquest cas, la reducció s'ha d'aplicar únicament als donataris que complisquen aquest requisit. Si en el moment de la jubilació el donant ha complit els 65 anys, la reducció aplicable serà la general del 95 %, i serà del 90 %, si en aquell moment el donant té entre 60 i 64 anys complits.

A aquests efectes, no es tindran en compte els rendiments de les activitats econòmiques els béns i drets afectes dels quals gaudisquen de reducció en l'impost, i, quan un mateix donant siga directament titular de participacions en diverses entitats, i en elles concórreguen la resta de condicions exigides per les lletres anteriors, el càlcul de la font de renda més alta d'aquest s'efectuarà de forma separada per a cada una de les entitats esmentades, i no s'hi inclouran els rendiments derivats de les funcions de direcció en les altres entitats."

Del precepte esmentat, es dedueix que l'aplicació de la reducció autonòmica en qüestió exigeix el compliment en el moment de la meritació dels tres requisits mencionats.

En relació al primer d'ells (lletra *a*), i als efectes de considerar si l'entitat efectua una activitat econòmica, i, per tant, no es dedica a gestionar un patrimoni mobiliari o immobiliari, ja que no està prevista cap excepció en el còmput dels valors, s'hauran d'incloure en tal còmput els valors i elements patrimonials exclosos per la normativa estatal. La verificació d'aquesta situació s'ha d'efectuar atenent a l'examen de les dades relatives a les activitats exercides per la societat i les partides econòmiques del balanç en la data de la donació d'acord amb els principis comptables i les normes de valoració aplicables a la comptabilitat empresarial conforme al Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20 de novembre) o, si és el cas, en l'aplicable a empreses xicotetes i mitjanes, aprovat pel Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre (BOE del 21 de novembre). En l'escrit de consulta es proporcionen dades corresponents al balanç del qual no s'indica data, i s'adverteix a aquests efectes que les dades comptables rellevants s'han de determinar abans de la data de la donació, aquest centre directiu no es pot pronunciar sobre el compliment o no en el cas concret dels requisits establits a aquest efecte per la normativa valenciana.

D'altra banda, i de conformitat amb allò que s'ha manifestat pels interessats en l'escrit de consulta, és a dir, que el donant és titular de participacions socials que representen més del 5 per 100 del capital social de l'entitat (en concret, el 49,995 %), i de manera conjunta amb el seu cònjuge i els seus fills, més del 20 per 100 del capital esmentat (en concret, el 100 %), es compleix el percentatge mínim de participació individual i de participació conjunta requerit en l'article 10.Bis.5, paràgraf segon, lletra *b* de la Llei 13/1997 esmentada.

Finalment, tenint en compte que els interessats addueixen que el donant no exerceix funcions de direcció en la societat, no es compleix, pel que fa a la participació individual del donant, el requisit

establert en l'article 10.Bis.5, paràgraf segon, lletra c de la Llei 13/1997 esmentada. En el cas que es calcule la participació conjunta del donant i de la resta del grup familiar que estableix l'esmentada lletra c, s'addueix que dos dels consultants, fills del donant, que formen part del grup familiar esmentat, exerceixen funcions d'administració solidària de l'entitat, la qual cosa suposaria exercir efectivament les funcions de direcció en l'entitat que requereix la normativa valenciana, sempre que aquest càrrec "implique una intervenció efectiva en les decisions de l'empresa". L'exigència esmentada exclou el mer exercici de funcions protocol·làries o representatives dins de tal organisme directiu, encara que per aquestes perceba dietes o qualsevol altre tipus de retribució.

Pel que fa a la percepció pels fills que efectuen les funcions de direcció de retribucions que suposen la font de renda més alta, és a dir, la que proporcione un import superior dels rendiments del treball o de les activitats econòmiques, s'ha d'atendre als rendiments als efectes de l'IRPF del període impositiu anterior a la data en què es produísca la donació. En l'escrit de consulta no s'afirma que es complisca aquesta circumstància, ni es fa constar l'import dels rendiments del treball o de les activitats econòmiques obtinguts per les labors de direcció ni el dels rendiments totals de les categories esmentades amb què s'han de comparar aquells, per la qual cosa no es pot confirmar el compliment del requisit esmentat en aquest cas.

Per tant, i en el supòsit del fet descrit en l'escrit de consulta, es conclou que l'aplicació de la reducció prevista en l'article 10.Bis.5 de la Llei de la Generalitat Valenciana 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 la resta de tributs cedits, se subordina a la prèvia i necessària condició del compliment de tots els requisits que han de concórrer en el moment de la donació, i als que ja ens hem referit, així com el requisit posterior de manteniment de les participacions en el patrimoni de cada un dels donataris durant un període de cinc anys.

Aquesta contestació s'efectua d'acord amb la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sense tindre en compte altres circumstàncies no mencionades 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, cosa que podrà ser objecte de comprovació administrativa. El que comuniquem a vostè amb efectes vinculants, d'acord amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 89 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.