

CONSULTA VINCULANT DE LA DIRECCIÓ GENERAL DE TRIBUTS

DESCRIPCIÓ DELS FETS:

El consultant participa en una societat amb el seu germà i el seu oncle, ostentant tots dos germans un 25% de participació cadascun i la resta, un 50%, el seu oncle, amb les característiques següents:

- L'oncle es troba jubilat amb una edat superior a 65 anys, cobrant la pensió corresponent.
- Els nebots són els que exerceixen les funcions de direcció en l'empresa, cobrant per això una retribució per la direcció de l'empresa, sent aquesta retribució la seua major font de renda, és a dir, aquesta retribució és l'import superior dels seus rendiments del treball o de les seues activitats econòmiques.
- L'empresa desenvolupa una activitat empresarial i compleix els requisits per a ser considerada empresa de reduïda dimensió.

QÜESTIÓ PLANTEJADA:

Possibilitat d'aplicar en l'Impost sobre Successions i Donacions, en la seua modalitat de Successions, la reducció del 95% regulada en l'article 10.Dos.4t 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 (Llei 13/1997, d'ara endavant).

CONTESTACIÓ COMPLETA:

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

El supòsit de fet descrit en l'escrit de consulta, es tracta d'una adquisició *mortis causa*, quedant subjecta a l'impost sobre successions i donacions, per aplicació del que es disposa en l'article 3.1.a) de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, en virtut del qual:

"Constitueix el fet imposable:

a) L'adquisició de béns i drets per herència, llegat o qualsevol altre títol successori.(...)"

En ser l'impost sobre successions i donacions un tribut cedit a la Comunitat Valenciana, i tractar-se d'una adquisició *mortis causa*, per aplicació del que es disposa en els articles 25 i 32.2.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, resultarà aplicable als causahavents, a més de la llei estatal adés referenciada, la Llei 13/1997.



Una vegada determinada la naturalesa del fet imposable i la normativa aplicable, pel que respecta a la qüestió plantejada per l'interessat, en el seu escrit de consulta, en el qual es qüestiona si resulta aplicable, al cas plantejat, la reducció del 95% prevista en l'article 10.Dos.4t de la Llei 13/1997, l'esmentat precepte legal estableix que:

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

(...) Dos. Per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, i sense perjudici de l'aplicació de les reduccions previstes en l'article 20.2 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:
(...)

4t. En els casos de transmissions de participacions en entitats a favor del cònjuge, descendents, adoptats, ascendents, adoptants, o de parents col·laterals fins al tercer grau del causant, s'aplicarà a la base imposable una reducció del 95% del valor de les participacions, en la part que corresponga a la proporció existent entre els actius necessaris per a l'exercici de l'activitat empresarial o professional, minorats amb l'import dels deutes que se'n deriven, i el valor del patrimoni net de l'entitat, sempre que aquestes es mantinguen per l'adquirent durant un període de cinc anys a partir de la defunció del causant, llevat que aquell morira, al seu torn, dins d'aquest període. En el cas de no complir-se el requisit de permanència patrimonial de les participacions, haurà d'abonar-se la part de l'impost que s'haguera 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 per activitat principal la gestió d'un patrimoni immobiliari o mobiliari. A l'efecte, s'entendrà que una entitat té aquesta finalitat quan més de la meitat del seu actiu siguen béns immobles, que no es troben afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques de caràcter empresarial, o siguen valors.

b) Que l'import net de la xifra de negocis de l'entitat possibilita l'aplicació dels incentius fiscals per a entitats de reduïda dimensió

c) Que la participació del causant en el capital de l'entitat siga, almenys, del 5% de manera individual, o del 20% de manera conjunta amb els seus ascendents, descendents, cònjuge o col·laterals fins al segon grau, ja tinga el parentiu el seu origen en la consanguinitat, en l'afinitat o en l'adopció. Que el causant 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 major font de renda, entenent per tal la que proporcione un import superior dels rendiments del treball o de les activitats econòmiques.



En el cas de participació individual del causant, si aquest es trobara jubilat en el moment de la seua defunció, el requisit previst en aquesta lletra haurà de complir-se per algun dels parents adquirents de l'empresa. En tal cas, la reducció s'aplicarà únicament als hereus que complisquen tal requisit i per la part en què resulten adjudicatari, amb subjecció al que es disposa en l'article 27 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions. Si, en el moment de la jubilació, el causant haguera complit els 65 anys, la reducció aplicable serà la general del 95%, sent del 90% si, en aquell moment, el causant tinguera entre 60 i 64 anys complits.

A tals efectes, no es tindran en compte els rendiments de les activitats econòmiques els béns i els drets de les quals afectes gaudisquen de reducció en l'impost; i, quan un mateix causant siga directament titular de participacions en diverses entitats, i hi concórreguen les restants condicions exigides per les lletres anteriors, el càlcul de la seua major font de renda s'efectuarà de manera separada per a cadascuna d'aquestes entitats, no incloent-hi els rendiments derivats de les funcions de direcció en les altres entitats”.

Del precepte reproduït, es dedueix que l'aplicació de la reducció autonòmica en qüestió exigeix el compliment de quatre requisits, a saber: i) l'entitat no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni immobiliari o mobiliari; ii) funcions de direcció i percentatge d'ingressos procedents de tal activitat; iii) aplicació dels incentius fiscals previstos per a les entitats de reduïda dimensió; iv) requisits de participació mínima en l'entitat.

A més, s'exigeix el compliment de dos requisits en l'adquirent, com són; i) parentiu amb el causant; ii) permanència patrimonial.

Tenint en compte l'anterior, i a l'efecte de la resolució de la consulta plantejada, seria aplicable la reducció autonòmica, en la mesura que resultaren complits la totalitat dels requisits exigits legalment, qüestió que hauria de ser provada pel consultant davant l'òrgan competent:

- alguna de les persones del grup familiar ha d'exercir efectivament funcions de direcció en l'entitat, i la retribució que perceba per això ha de suposar la major font de renda, en els termes previstos en el precepte adés transcrit.
- l'entitat les participacions de la qual s'adquireixen no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni immobiliari o mobiliari, en els termes indicats.
- l'import net de la xifra de negocis hauria de possibilitar l'aplicació dels incentius fiscals per a entitats de reduïda dimensió.
- els causahavents haurien de mantindre en el seu patrimoni les participacions adquirides durant els 5 anys següents a la defunció del causant.
- la participació del causant ha de ser de, almenys, el 5% individualment o de, almenys, el 20% conjuntament amb el seu grup familiar.
- respecte a l'últim dels requisits necessaris per a poder aplicar la reducció analitzada, això és, el parentiu amb el causant en un determinat grau requerit, es compliria en el present cas, ja que, segons s'informa en l'escrit de consulta, els adquirents *mortis causa* són col·laterals de tercer grau del causant.



En conseqüència, en la mesura que, segons s'indica, els nebots del causant posseeixen més del 5% de manera individual en l'entitat les participacions de la qual s'adquireixen, i han exercit efectivament funcions de direcció en l'entitat, percebent per això una retribució que suposa la seua major font de renda, tindran dret a l'aplicació de la reducció autonòmica, sempre que es complisquen la resta de requisits establits amb caràcter general, adés reproduïts.

La present contestació es realitza conforme a la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sense tindre en compte altres circumstàncies no esmentades o que hi 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.

Cosa que us comuniquem amb efectes vinculants, conforme al que es disposa en l'apartat 1 de l'article 89 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.