

NORMATIVA:

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, article 10.Dos 5é

DESCRIPCIÓ DELS FETS:

La mare del consultant desitja realitzar diverses donacions de participacions socials a favor del mateix i dels seus germans. La participació de la donant en les societats és del 39% (societat X), del 30% (societat I) i del 29,5% (societat Z). Aquestes societats tenen activitat econòmica i compten amb diverses persones emprades, amb contracte laboral i jornada completa. El consultant adquiriria una participació del 29% en la societat X, del 20% en la societat I i del 19,5% en la societat Z. Els seus dos germans adquiririen un percentatge del del 5% en la societat X, del 5% en la societat I i del 5% en la societat Z, cadascun. El consultant posseïa abans amb anterioritat al 2015 una participació prèvia en la societat X del 51%, en la societat I del 60% i en la societat Z del 60,5%. Actualment és l'administrador únic de les tres societats. L'any 2015 es va constituir la societat H, mitjançant l'aportació no dinerària de la participació que ostentava en les tres societats X, I i Z, sent el soci i administrador únic de la societat H. El consultant ha percebut remuneracions en l'exercici 2018 de les societats X, I, Z i H pels imports que s'assenyalen en l'escrit.

Les societats formen part d'un grup que no pot aplicar els incentius a les empreses de reduïda dimensió per tindre una xifra de negoci superior a 10.000.000 euros, encara que per si mateixes, individualment no aconsegueixen aqueixa xifra. No obstant això el grup la supera.

NORMATIVA:

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, artículo 10.Dos 5º

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La madre del consultante desea realizar varias donaciones de participaciones sociales a favor del mismo y de sus hermanos. La participación de la donante en las sociedades es del 39% (sociedad X), del 30% (sociedad Y) y del 29,5% (sociedad Z). Dichas sociedades tienen actividad económica y cuentan con varias personas empleadas, con contrato laboral y jornada completa. El consultante adquiriría una participación del 29% en la sociedad X, del 20% en la sociedad Y y del 19,5% en la sociedad Z. Sus dos hermanos adquirirían un porcentaje del del 5% en la sociedad X, del 5% en la sociedad Y y del 5% en la sociedad Z, cada uno. El consultante poseía antes con anterioridad al 2015 una participación previa en la sociedad X del 51%, en la sociedad Y del 60% y en la sociedad Z del 60,5%. Actualmente es el administrador único de las tres sociedades. En el año 2015 se constituyó la sociedad H, mediante la aportación no dineraria de la participación que ostentaba en las tres sociedades X, Y y Z, siendo el socio y administrador único de la sociedad H. El consultante ha percibido remuneraciones en el ejercicio 2018 de las sociedades X, Y, Z y H por los importes que se señalan en el escrito.

Las sociedades forman parte de un grupo que no puede aplicar los incentivos a las empresas de reducida dimensión por tener una cifra de negocio superior a 10.000.000 euros, aunque por sí mismas, individualmente no alcanzan esa cifra. Sin embargo el grupo la supera.



QÜESTIÓ PLANTEJADA:

Els donataris desitgen aplicar la reducció del 95% per transmissió *intervivos* de participacions regulada en l'article 10.bis.5 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 i manifesten si d'acord amb la descripció dels fets, es compleixen els requisits que han de concórrer perquè pugua aplicar-se la reducció prevista en el citat article o en defecte d'això per a l'aplicació de la reducció estatal prevista en l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions.

CONTESTACIÓ COMPLETA:

L'article 10.bis 5^e 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 disposa:

5^e) En els casos de transmissions de participacions en entitats a favor del cònjuge, descendents o adoptats, o, quan no existisquen descendents o adoptats, a favor del cònjuge, dels pares o adoptants, s'aplicarà a la base imposable una reducció del 95 per 100 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 deriven d'aquest, i el valor del patrimoni net de l'entitat, sempre que les mateixes es mantinguen per l'adquirent durant un període de cinc anys a partir de la donació, llevat que el donatari 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

CUESTIÓN PLANTEADA:

Los donatarios desean aplicar la reducción del 95% por transmisión *intervivos* de participaciones regulada en el artículo 10.bis.5 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 y manifiestan si de acuerdo con la descripción de los hechos, se cumplen los requisitos que deben concurrir para que pueda aplicarse la reducción prevista en el citado artículo o en su defecto para la aplicación de la reducción estatal prevista en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

CONTESTACIÓN COMPLETA:

El artículo 10.bis 5^o 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:

5.º) En los casos de transmisiones de participaciones en entidades a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, o, cuando no existan descendientes o adoptados, a favor del cónyuge, de los padres o adoptantes, se aplicará a la base imponible una reducción del 95 por 100 del valor de las participaciones, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados con el importe de las deudas que derivan del mismo, y el valor del patrimonio neto de la entidad, siempre que las mismas se mantengan por el adquirente durante un periodo de cinco años a partir de la donación, salvo que el donatario falleciera, a su vez, dentro de dicho periodo. En el caso de no cumplirse el requisito de permanencia patrimonial de las



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 següents requisits:

a) Que l'entitat no tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni immobiliari o mobiliari. A aquest efecte s'entendrà que una entitat té aquesta finalitat quan més de la meitat del seu actiu siguin béns immobles que no es troben afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques de caràcter empresarial o siguin valors.

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

c) Que la participació del donant en el capital de l'entitat siga, almenys, del 5 per 100 de manera individual, o del 20 per 100 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.

d) 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 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 donant, si aquest es trobara jubilat en el moment de la donació, el requisit previst en aquesta lletra haurà de complir-se pel donatari. En tal cas, la reducció s'aplicarà únicament als donataris que

participaciones, deberá abonarse la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada, así como los intereses de demora.

Esta reducción será de aplicación siempre que concurren los siguientes requisitos:

a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio inmobiliario o mobiliario. A estos efectos se entenderá que una entidad tiene esta finalidad cuando más de la mitad de su activo sean bienes inmuebles que no se encuentren afectos al desarrollo de actividades económicas de carácter empresarial o sean valores.

b) Que el importe neto de la cifra de negocios de la actividad posibilite la aplicación de los incentivos fiscales para entidades de reducida dimensión.

c) Que la participación del donante en el capital de la entidad sea, al menos, del 5 por 100 de forma individual, o del 20 por 100 de forma conjunta con sus ascendientes, descendientes, cónyuge o colaterales hasta el segundo grado, ya tenga el parentesco su origen en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

d) Que el donante o, en el caso de participación conjunta, alguna de las personas del grupo familiar a que se refiere el punto anterior, ejerzan efectivamente funciones de dirección en la entidad y que la retribución que perciba por ello suponga la mayor fuente de renta, entendiendo por tal la que proporcione un importe superior de los rendimientos del trabajo o de las actividades económicas.

En el caso de participación individual del donante, si éste se encontrase jubilado en el momento de la donación, el requisito previsto en esta letra deberá cumplirse por el donatario. En



complisquen tal requisit. Si, en el moment de la jubilació, el donant haguera complit els 65 anys, la reducció aplicable ser la general del 95 per 100, sent del 90 per 100 si, en aquell moment, el donant 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 donant siga directament titular de participacions en diverses entitats, i en elles concórreguen les restants condicions exigides per les lletres anteriors, el càlcul de la major font de renda del mateix s'efectuarà de manera separada per a cadascuna d'aquestes entitats, no incloent-se els rendiments derivats de les funcions de direcció en les altres entitats."

La consulta té per objecte l'article 10. bis 5é citat que regula la reducció autonòmica prevista per a la transmissió de participacions en entitats. Els requisits que han de complir-se són els següents:

a) Que l'entitat no tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni immobiliari o mobiliari. A aquest 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.

Amb caràcter previ haurà de delimitar-se la naturalesa empresarial de l'activitat sí com l'anàlisi individualitzada sobre l'afecció dels elements de les societats que figuren en l'actiu, amb la finalitat de verificar l'emplene d'aquest requisit, la qual cosa escapa a les facultats interpretatives d'aquest centre directiu, havent

tal caso, la reducción se aplicará únicamente a los donatarios que cumplan tal requisito. Si, en el momento de la jubilación, el donante hubiera cumplido los 65 años, la reducción aplicable ser la general del 95 por 100, siendo del 90 por 100 si, en aquel momento, el donante tuviera entre 60 y 64 años cumplidos.

A tales efectos, no se tendrán en cuenta los rendimientos de las actividades económicas cuyos bienes y derechos afectos disfruten de reducción en el Impuesto, y, cuando un mismo donante sea directamente titular de participaciones en varias entidades, y en ellas concurren las restantes condiciones exigidas por las letras anteriores, el cálculo de la mayor fuente de renta del mismo se efectuará de forma separada para cada una de dichas entidades, no incluyéndose los rendimientos derivados de las funciones de dirección en las otras entidades."

La consulta tiene por objeto el artículo 10. bis 5º citado que regula la reducción autonómica prevista para la transmisión de participaciones en entidades. Los requisitos que deben cumplirse son los siguientes:

a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio inmobiliario o mobiliario. A estos efectos se entenderá que una entidad tiene esta finalidad cuando más de la mitad de su activo sean bienes inmuebles que no se encuentren afectos al desarrollo de actividades económicas de carácter empresarial o sean valores.

Con carácter previo deberá delimitarse la naturaleza empresarial de la actividad sí como el análisis individualizado sobre la afección de los elementos de las sociedades que figuran en el activo, con la finalidad de verificar el cumplimiento de este requisito, lo que escapa a las facultades interpretativas de este centro



de verificar-se aquesta qüestió en el seu cas en les actuacions de comprovació i inspecció de l'Administració Tributària.

b) Que l'import net de la xifra de negocis de l'activitat possibilita l'aplicació dels incentius fiscals per a entitats de reduïda dimensió. En l'escrit de consulta s'assenyala que no s'excedeix del límit en cadascuna de les societats si bé en conjunt si que se supera.

L'article 101.3 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost de societats, disposa:

“3. Quan l'entitat forme part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt d'entitats pertanyents a aquest grup, tenint en compte les eliminacions i incorporacions que corresponguen per aplicació de la normativa comptable. Igualment s'aplicarà aquest criteri quan una persona física per si sola o conjuntament amb el cònjuge o altres persones físiques unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament, es troben en relació amb altres entitats de les quals siguen socis en alguna de les situacions a què es refereix l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.”

Per tant, a la vista de l'exposat pel consultant, no es compliria el requisit previst en aquest apartat b de l'article 10.bis 5^è de la Llei 13/1997, ja que de conformitat amb la normativa reguladora de l'Impost de societats, en aquest cas ha de computar-se l'import net de la xifra de negocis del conjunt d'entitats pertanyents al grup, i per

directivo, debiendo verificarse esta cuestión en su caso en las actuaciones de comprobación e inspección de la Administración Tributaria.

b) Que el importe neto de la cifra de negocios de la actividad posibilite la aplicación de los incentivos fiscales para entidades de reducida dimensión. En el escrito de consulta se señala que no se excede del límite en cada una de las sociedades si bien en conjunto si que se supera.

El artículo 101.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, dispone:

“3. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.”

Por tanto, a la vista de lo expuesto por el consultante, no se cumpliría el requisito previsto en este apartado b del artículo 10.bis 5^º de la Ley 13/1997, ya que de conformidad con la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, en este caso debe computarse el importe neto de la cifra de negocios del



tant no podrien aplicar-se els incentius fiscals per a empreses de reduïda dimensió.

c) Que la participació del donant en el capital de l'entitat siga, almenys, del 5 per 100 de manera individual, o del 20 per 100 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. La participació de la donant en les societats és del 39% (societat X), del 30% (societat I) i del 29,5% (societat Z). D'altra banda, des de l'any 2015, la societat H, és propietària de les participacions d'en la societat X del 51%, en la societat I del 60% i en la societat Z del 60,5%. Un dels donataris, el consultant que és fill de la donant, ostenta el 100% de la participació en la societat H.

Cal plantejar-se ací si el requisit de la participació es compleix de manera conjunta amb els descendents, en aquest cas, el fill de la donant, ja que aquest punt resultarà fonamental per a analitzar el requisit de la lletra d). El fill de la consultant no té participació directa en les societats les participacions de les quals ara es transmeten pel que no pot entendre's que es compleix el requisit de la participació de manera conjunta. Es compleix en requisit de la participació individual del donant que és superior al 5%.

d) 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 major font de renda, entenent per tal la que proporcione un import superior dels rendiments del treball o de les activitats econòmiques.

conjunto de entidades pertenecientes al grupo, y por tanto no podrían aplicarse los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión.

c) Que la participación del donante en el capital de la entidad sea, al menos, del 5 por 100 de forma individual, o del 20 por 100 de forma conjunta con sus ascendientes, descendientes, cónyuge o colaterales hasta el segundo grado, ya tenga el parentesco su origen en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción. La participación de la donante en las sociedades es del 39% (sociedad X), del 30% (sociedad Y) y del 29,5% (sociedad Z). Por otro lado, desde el año 2015, la sociedad H, es dueña de las participaciones de en la sociedad X del 51%, en la sociedad Y del 60% y en la sociedad Z del 60,5%. Uno de los donatarios, el consultante que es hijo de la donante, ostenta el 100% de la participación en la sociedad H.

Cabe plantearse aquí si el requisito de la participación se cumple de forma conjunta con los descendientes, en este caso, el hijo de la donante, ya que este punto resultará fundamental para analizar el requisito de la letra d). El hijo de la consultante no tiene participación directa en las sociedades cuyas participaciones ahora se transmiten por lo que no puede entenderse que se cumple el requisito de la participación de forma conjunta. Se cumple en requisito de la participación individual del donante que es superior al 5%.

d) Que el donante o, en el caso de participación conjunta, alguna de las personas del grupo familiar a que se refiere el punto anterior, ejerzan efectivamente funciones de dirección en la entidad y que la retribución que perciba por ello suponga la mayor fuente de renta, entendiéndose por tal la que proporcione un importe superior de los rendimientos del trabajo o de las actividades económicas.

Al encontrarnos ante un caso de participación



En trobar-nos davant un cas de participació individual, el donant ha d'exercir funcions d'adreça, circumstància que no es dona ja que en l'escrit es fa constar que l'exercici de les funcions d'adreça han sigut exercides pel consultant. No s'han aportat dades que permeteren aplicar el que es disposa en el paràgraf següent d'aquest requisit (En el cas de *participació individual del donant, si aquest es trobara jubilat en el moment de la donació, el requisit previst en aquesta lletra haurà de complir-se pel donatari. En tal cas, la reducció s'aplicarà únicament als donataris que complisquen tal requisit. Si, en el moment de la jubilació, el donant haguera complit els 65 anys, la reducció aplicable serà la general del 95 per 100, sent del 90 per 100 si, en aquell moment, el donant tinguera entre 60 i 64 anys complits*). La norma autonòmica contempla el supòsit de jubilació del donant en les labors de direcció en el supòsit de participació individual. En qualsevol cas, la determinació sobre si la persona exerceix funcions d'adreça així com la qüestió que el donant s'haja jubilat és una qüestió que excedeix de les facultats d'aquest centre directiu, devent havent de verificar-se aquesta qüestió en el seu cas en les actuacions de comprovació i inspecció de l'Administració Tributària.

En resum, sense poder entrar en l'anàlisi sobre l'emplene dels requisits previstos en les lletres a) c) i d) per les raons exposades, no es compliria el requisit previst en la lletra b), per la qual cosa no procedeix aplicar la reducció prevista en l'article 10.bis 5^é de la Llei 13/1997.

El que comuniqui a Vosté 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.

individual, el donante debe ejercer funciones de dirección, circunstancia que no se da ya que en el escrito se hace constar que el ejercicio de las funciones de dirección han sido desempeñadas por el consultante. No se han aportado datos que permitieran aplicar lo dispuesto en el párrafo siguiente de este requisito (*En el caso de participación individual del donante, si éste se encontrase jubilado en el momento de la donación, el requisito previsto en esta letra deberá cumplirse por el donatario. En tal caso, la reducción se aplicará únicamente a los donatarios que cumplan tal requisito. Si, en el momento de la jubilación, el donante hubiera cumplido los 65 años, la reducción aplicable será la general del 95 por 100, siendo del 90 por 100 si, en aquel momento, el donante tuviera entre 60 y 64 años cumplidos*). La norma autonómica contempla el supuesto de jubilación del donante en las labores de dirección en el supuesto de participación individual. En cualquier caso, la determinación sobre si la persona ejerce funciones de dirección así como la cuestión de que el donante se haya jubilado es una cuestión que excede de las facultades de este centro directivo, debiendo verificarse esta cuestión en su caso en las actuaciones de comprobación e inspección de la Administración Tributaria.

En resumen, sin poder entrar en el análisis sobre el cumplimiento de los requisitos previstos en las letras a) c) y d) por las razones expuestas, no se cumpliría el requisito previsto en la letra b), por lo que no procede aplicar la reducción prevista en el artículo 10.bis 5^º de la Ley 13/1997.

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.

