GENERALITAT VALENCIANA
CONSELLERIA DE HACIENDA Y MODELO ECONÓMICO

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Y JUEGO

Gregorio Gea, 14.
46009 VALENCIA

NUMERO DE CONSULTA: V0006-15
FECHA SALIDA: 30/07/2015

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

Los consultantes, es decir, la cónyuge viuda y la hija del causante, fallecido en 2014, todas ellas con la residencia habitual en la Comunitat Valenciana, ejerciendo el causante una actividad económica de forma habitual, personal y directa y constituyendo su mayor fuente de renta, plantean si procede la reducción de la base imponible del 95% establecida en el artículo 10. Dos 3º de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre de la Generalitat Valenciana. En concreto, la empresa individual objeto de transmisión se va a mantener en propiedad de las herederas, pero no ejercerán la gestión y desarrollo de la actividad económica directamente sino a través de otra sociedad mercantil (pendiente de constitución) y cuyos únicos partícipes serían las herederas, mediante la cesión en arrendamiento de los elementos patrimoniales que componen el negocio empresarial objeto de transmisión.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Posible aplicación de la reducción del 95% regulada en el artículo Diez. Dos. 3º 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.

CONTESTACIÓN COMPLETA:

Para contestar la cuestión planteada resulta necesario, en primer lugar, transcribir la normativa aplicable, en concreto el artículo 10. Dos. 3º 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, que establece:

"En los casos de transmisiones de una empresa individual o de un negocio profesional a favor del cónyuge, descendientes o adoptados del causante, o, cuando no existan descendientes o adoptados, a favor del cónyuge, de ascendientes o adoptantes, o de parientes colaterales hasta el tercer grado, se aplicará a la base imponible una reducción del 95 por 100 del valor neto de los elementos patrimoniales afectos a la empresa o al negocio, siempre que se mantenga por el adquirente en actividad durante un periodo de cinco años a partir del fallecimiento del causante, salvo que aquél falleciera, a su vez, dentro de dicho periodo.

En el caso de no cumplirse el plazo de permanencia en actividad a que se refiere el párrafo anterior, 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 concurran los siguientes requisitos:

a) Que la actividad se ejerza por el causante de forma habitual, personal y directa.

b) Que dicha actividad constituya la mayor fuente de renta del causante, entendiendo por tal la que proporcione un importe superior de los rendimientos del trabajo o de las actividades económicas. A tal efecto, no se tendrán en cuenta, siempre que se cumplan las condiciones en cada caso establecidas, todas aquellas remuneraciones que traigan causa de las participaciones del causante que disfruten de reducción conforme a lo establecido en el punto 4º del presente apartado Dos y en la letra c) del apartado 2º del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

c) Cuando un mismo causante ejerza dos o más actividades de forma habitual, personal y directa, la reducción alcanzará a todos los bienes y derechos afectos a las mismas, considerándose que su mayor fuente de renta a estos efectos viene determinada por el conjunto de los rendimientos de todas ellas.

También se aplicará la mencionada reducción respecto del valor neto de los bienes del causante afectos al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del cónyuge sobreviviente, por la parte en que resulte adjudicatario de aquéllos, con sujeción a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En tal caso, los requisitos a los que hacen referencia las letras a), b) y c) anteriores se habrán de cumplir en el cónyuge adjudicatario, el cual quedará igualmente obligado al mantenimiento en actividad de la empresa individual o del negocio profesional durante el plazo de cinco años a partir del fallecimiento del causante, salvo que aquél falleciera, a su vez, dentro de dicho periodo. En el caso de no cumplirse el citado plazo de permanencia en actividad, deberá abonarse la parte del Impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

En el caso de que el causante se encontrara jubilado de la actividad de la empresa o negocio en el momento de su fallecimiento, los requisitos a los que hacen referencia las letras a), b) y c) anteriores se habrán de cumplir por su cónyuge o por alguno de sus descendientes o adoptados, aplicándose la reducción únicamente a los que cumplan tales requisitos y por la parte en que resulten adjudicatarios, con sujeción a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Si, en el momento de la jubilación, el causante 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 causante tuviera entre 60 y 64 años cumplidos."

La controversia se centra en determinar, a la luz del antecedente de hecho planteado, si resulta aplicable el beneficio fiscal previamente transcrito, establecido en el número 3 del apartado Dos del artículo 10 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre.

A tales efectos, conviene resaltar el Criterio nº 3/2013, de 7 de marzo de 2013, de la Dirección General de Tributos de la Comunitat Valenciana, que interpreta la citada normativa en el sentido siguiente:

Los elementos patrimoniales adquiridos deben mantenerse "en actividad" por los causahabientes durante un período de cinco años a partir del fallecimiento del causante, lo cual

conlleva, a su vez, tanto el mantenimiento de la identidad sustancial del negocio como el mantenimiento de la actividad.

En el primero de los casos, es decir, en el mantenimiento de la identidad sustancial del negocio, supone el mantenimiento de los bienes o elementos patrimoniales que constituyen la parte sustancial. En el presente caso, la consultante manifiesta que los elementos patrimoniales afectos seguirán perteneciendo a las personas físicas, de lo que se deduce que este requisito se entiende cumplido.

En el segundo de los casos, esto es, en el referente al mantenimiento de una actividad a la que se afecten los bienes adquiridos, consiste en el mantenimiento por los causahabientes de una actividad económica, aunque no necesariamente implica que se trate de la misma actividad que desempeñaba el causante. Además, para cumplir este requisito, se establece la obligatoriedad de que todos los adjudicatarios deben pertenecer al grupo de parentesco que permite aplicar la reducción, obligatoriedad que persiste durante el plazo de cinco años, perdiendo el derecho a la aplicación del citado beneficio fiscal todos los causahabientes, si al menos uno de ellos incumple el presente requisito. De la información que se deduce de la consulta, también se entendería cumplido este requisito.

Por tanto, y en el supuesto de hecho descrito en el escrito de consulta, se concluye que la aplicación de la reducción prevista en el artículo Diez. Dos 3º de la Ley 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, de la Generalitat Valenciana, exige el mantenimiento de la identidad sustancial de los elementos patrimoniales que conforman el negocio empresarial, así como el de la actividad económica, requisitos que, en virtud de los datos que obran en el escrito de consulta, son de cumplimiento.

Por tanto, y en el supuesto de hecho descrito en el escrito de consulta, se concluye que la aplicación de la reducción prevista en el artículo Diez Dos 3º del precitado texto legal, se subordina a la previa y necesaria condición del cumplimiento de todos y cada uno de los requisitos que han de concurrir en el momento del fallecimiento.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada en el escrito de consulta, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivamente, y que pudieran tener relevancia en la determinación de la verdadera naturaleza de la operación y de sus consecuencias fiscales, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa. 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.