

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).

DESCRIPCIÓ DELS FETS

El consultant manifesta en el seu escrit que els descendents es van beneficiar de la reducció per transmissió d'explotació agrària. Actualment pretenen aportar els actius i passius afectes a l'activitat agrícola a una societat mercantil de nova creació, mantenint la mateixa proporció cadascun dels socis. Consulta sí que estan complint el requisit de manteniment en el patrimoni dels adquirents.

CONTESTACIÓ COMPLETA

PRIMER. - En relació amb la qüestió plantejada en el seu escrit, cal portar a col·locació la normativa autonòmica vigent de la reducció per transmissions mortis causa de l'Impost sobre successions i donacions citada en el seu escrit, regulada en l'article 10, apartat dos, punt 1r 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, que disposa el següent:

«Article Deu. Reduccions en transmissions mortis causa

[...]

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:*

[...]

1r) En el supòsit de transmissió d'una empresa individual agrícola a favor del cònjuge, descendents, adopta-dos, ascendents, adoptants i parents col·laterals, fins al tercer grau, del causant, la base imposable de l'impost es reduirà en el 99 per 100 del valor net dels elements

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).

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante manifiesta en su escrito que los descendientes se beneficiaron de la reducción por transmisión de explotación agraria. Actualmente pretenden aportar los activos y pasivos afectos a la actividad agrícola a una sociedad mercantil de nueva creación, manteniendo la misma proporción cada uno de los socios. Consulta sí están cumpliendo el requisito de mantenimiento en el patrimonio de los adquirentes.

CONTESTACIÓN COMPLETA

PRIMERO. - Con relación a la cuestión planteada en su escrito, cabe traer a colación la normativa autonómica vigente de la reducción por transmisiones mortis causa del Impuesto sobre sucesiones y donaciones citada en su escrito, regulada en el artículo 10, apartado dos, punto 1º 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 dispone lo siguiente:

«Artículo Diez. Reducciones en transmisiones mortis causa

[...]

Dos. *Por circunstancias propias de la Comunidad Valenciana, y sin perjuicio de la aplicación de las reducciones previstas en el artículo 20.2 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) En el supuesto de transmisión de una empresa individual agrícola a favor del cónyuge, descendientes, adoptados, ascendientes, adoptantes y parientes colaterales, hasta el tercer grado, del causante, la base imponible del impuesto se reducirá en el 99 por 100 del valor neto de los elementos patrimoniales afectos a la empresa transmitti-

patrimonials afectes a l'empresa transmesa, sempre que es complisquen, simultàniament, els següents requisits: 1) Que l'activitat no constituïska la principal font de renda del causant; 2) Que el causant haja exercit aquesta activitat de manera habitual, personal i vaig donar-recta; 3) Que l'empresa, per aquesta via adquirida, es mantinga en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la defunció del causant, llevat que aquell muira, al seu torn, dins d'aquest termini.

També s'aplicarà l'esmentada reducció respecte del valor net dels béns del causant afectes al desenvolupament de l'activitat empresarial agrícola del cònjuge supervivent, per la part en què resulte adjudicatari d'aquells 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. En tal cas, els requisits als quals fan referència els números 1 al 4 anteriors s'hauran de complir pel cònjuge adjudicatari.

En el cas que el causant es trobara jubilat de l'activitat empresarial agrícola en el moment del seu fallefonament, aquesta activitat haurà d'haver-se exercit de manera habitual, personal i directa per algun dels seus parents adquirents de l'empresa. En tal cas, la reducció s'aplicarà únicament al parent que exercisca l'activitat i que complisca els altres requisits establits amb caràcter general, i per la part en què resulte adjudicatari en l'herència 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 99 per 100, sent del 90 per 100 si, en aquell moment, el causant tinguera entre 60 i 64 anys complits.

En cas de no complir-se el requisit al qual es refereix l'apartat 3 del primer paràgraf anterior, haurà de pagar-se la part de l'impost que s'haguera deixat d'ingressar a conseqüència de la reducció practicada, així com els seus interessos de demora».

SEGON. - Segons el Criteri emés per aquest Centre Directiu, amb número CRI0003-13, aquest Centre Directiu es va pronunciar sobre aquest tema sobre la transmissió de participacions d'empresa o negoci, criteri igualment aplicable al present suposat, i el contingut del qual es transcriu a continuació:

«Els béns adquirits afectes a l'activitat del causant han de mantindre's "en activitat" pels causahavents durant un

da, siempre que se cumplan, simultáneamente, los siguientes requisitos: 1) Que la actividad no constituya la principal fuente de renta del causante; 2) Que el causante haya ejercido dicha actividad de forma habitual, personal y directa; 3) Que la empresa, por esta vía adquirida, se mantenga en el patrimonio del adquirente durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que aquel fallezca, a su vez, dentro de dicho plazo.

También se aplicará la mencionada reducción respecto del valor neto de los bienes del causante afectos al desarrollo de la actividad empresarial agrícola del cónyuge sobreviviente, por la parte en que resulte adjudicatario de aquellos 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 los números 1 al 4 anteriores se habrán de cumplir por el cónyuge adjudicatario.

En el caso de que el causante se encontrara jubilado de la actividad empresarial agrícola en el momento de su fallecimiento, dicha actividad deberá haberse ejercido de forma habitual, personal y directa por alguno de sus parientes adquirentes de la empresa. En tal caso, la reducción se aplicará únicamente al pariente que ejerza la actividad y que cumpla los demás requisitos establecidos con carácter general, y por la parte en que resulte adjudicatario en la herencia 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 99 por 100, siendo del 90 por 100 si, en aquel momento, el causante tuviera entre 60 y 64 años cumplidos.

En caso de no cumplirse el requisito al que se refiere el apartado 3 del primer párrafo anterior, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiera dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada, así como sus intereses de demora».

SEGUNDO. - Según el Criterio emitido por este Centro Directivo, con número CRI0003-13, este Centro Directivo se pronunció al respecto sobre la transmisión de participaciones de empresa o negocio, criterio igualmente aplicable al presente supuesto, y cuyo contenido se transcribe a continuación:

«Los bienes adquiridos afectos a la actividad del causante deben mantenerse "en actividad" por los causahabientes

període de 5 anys a partir de la defunció del causant, llevat que aquell morira dins d'aquest període.

El compliment d'aquest requisit exigeix, al seu torn:

a) El manteniment de la identitat substancial de l'empresa o negoci, la qual cosa suposa el manteniment dels mateixos béns que constitueixen la part substancial de l'empresa o negoci i del seu valor.

Haurà d'estar-se a cada cas concret per a determinar els béns que constitueixen la "part substancial" de l'empresa o negoci, en funció de la seua naturalesa i entitat, considerant que, en qualsevol cas, formen part substancial del negoci els béns immobles afectes en el moment de la defunció del causant.

Per part seua, el manteniment del valor de l'empresa o negoci exigeix que els causahavents no duguen a terme actuacions en els béns afectes que suposen una perduda substancial del seu valor.»

A més, en aquest criteri s'exposa la doctrina administrativa que pot ser rellevant per a la interpretació del requisit de permanència, indicant aquells supòsits que permeten la seua aplicació en la normativa tant autonòmica com estatal. En concret, relacionat amb l'el seu lloc plantejat, s'extrau que en el supòsit de «Aportacions a societat (Consultes DGT 1532-01, de 25-7-2001 i 0372-03, de 7-3-2003). En el cas de la reducció autonòmica, ja que no n'hi ha prou amb el manteniment del valor, sinó que cal mantindre la identitat substancial, només resultaria aplicable si la societat estiguera constituïda únicament per socis que formen el grup d'hereus».

TERCER. - En conclusió, vist els preceptes anteriors, per a considerar que continua complint-se el requisit de permanència de manteniment durant un període de 5 anys des de la defunció del causant, és imprescindible que es complisquen els següents requisits:

- Els béns adquirits afectes a l'activitat del causant han de mantindre's "en activitat" pels causahavents durant un període de 5 anys.
- Es requereix el manteniment dels mateixos béns que constitueixen la part substancial de l'empresa o negoci i del seu valor.

durante un periodo de 5 años a partir del fallecimiento del causante, salvo que aquel falleciera dentro de dicho periodo.

El cumplimiento de este requisito exige, a su vez:

a) El mantenimiento de la identidad substancial de la empresa o negocio, lo que supone el mantenimiento de los mismos bienes que constituyen la parte substancial de la empresa o negocio y de su valor.

Deberá estarse a cada caso concreto para determinar los bienes que constituyen la "parte substancial" de la empresa o negocio, en función de su naturaleza y entidad, considerando que, en cualquier caso, forman parte substancial del negocio los bienes inmuebles afectos en el momento del fallecimiento del causante.

Por su parte, el mantenimiento del valor de la empresa o negocio exige que los causahabientes no lleven a cabo actuaciones en los bienes afectos que supongan una pérdida substancial de su valor.»

Además, en dicho criterio se expone la doctrina administrativa que puede ser relevante para la interpretación del requisito de permanencia, indicando aquellos supuestos que permiten su aplicación en la normativa tanto autonómica como estatal. En concreto, relacionado con el supuesto planteado, se extrae que en el supuesto de «Aportaciones a sociedad (Consultas DGT 1532-01, de 25-7-2001 i 0372-03, de 7-3-2003). En el caso de la reducció autonòmica, puesto que no basta con el mantenimiento del valor, sino que hay que mantener la identidad substancial, solo resultaría aplicable si la sociedad estuviera constituída únicamente por socios que formen el grupo de herederos».

TERCERO. - En conclusión, visto los preceptos anteriores, para considerar que sigue cumpliéndose el requisito de permanencia de mantenimiento durante un periodo de 5 años desde el fallecimiento del causante, es imprescindible que se cumplan los siguientes requisitos:

- Los bienes adquiridos afectos a la actividad del causante deben mantenerse "en actividad" por los causahabientes durante un periodo de 5 años.
- Se requiere el mantenimiento de los mismos bienes que constituyen la parte substancial de la empresa o negocio y de su valor.

Referència: COV 3/2022
Núm. CONSULTA: V003-22

- La societat ha d'estar constituïda únicament per socis que formen el grup d'hereus.

Per consegüent, la transmissió dels mateixos elements afectes a l'activitat agrícola a una societat de nova creació, constituïda pels mateixos socis i atribuïnt-se la mateixa proporció de capital social que tenien, no incompleix el citat requisit de permanència.

El que comunique 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.

- La sociedad debe estar constituida únicamente por socios que formen el grupo de herederos.

Por consiguiente, la transmisión de los mismos elementos afectos a la actividad agrícola a una sociedad de nueva creación, constituida por los mismos socios y atribuyéndose la misma proporción de capital social que tenían, no incumple el citado requisito de permanencia.

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.