GENERALITAT VALENCIANA
Conselleria d'Hisenda i Model Econòmic

Direcció General de Tributs i Joc
Carrer Gregorio Gea, 14 · 46009 València
www.gva.es

V003-18
03/04/2018

CONSULTA VINCULANTE DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante participa en una sociedad con su hermano y su tío, ostentando ambos hermanos un 25% de participación cada uno y el resto, un 50% su tío, con las siguientes características:

- El tío se encuentra jubilado con una edad superior a 65 años, cobrando la pensión correspondiente.
- Los sobrinos son los que ejercen las funciones de dirección en la empresa, cobrando por ello una retribución por la dirección de la empresa, siendo esta retribución la mayor fuente de renta de los mismos, es decir, esta retribución es el importe superior de sus rendimientos del trabajo o de sus actividades económicas.
- La empresa desarrolla una actividad empresarial y cumple los requisitos para ser considerada empresa de reducida dimensión.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Posibilidad de aplicar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en su modalidad de Sucesiones, la reducción del 95 por 100 regulada en el artículo 10.Dos.4º 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 ("Ley 13/1997", en lo sucesivo).

CONTESTACIÓN COMPLETA:

Para contestar la cuestión planteada resulta necesario, en primer lugar, determinar la naturaleza del hecho imponible, para, después, establecer la normativa tributaria, estatal y autonómica, aplicable al caso planteado.

El supuesto de hecho descrito en el escrito de consulta se trata de una adquisición mortis causa, quedando sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 3.1.a) de la

Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en virtud del cual:
"Constituye el hecho imponible:
a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.(…)".

Al ser el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones un tributo cedido a la Comunitat Valenciana, y tratarse de una adquisición mortis causa, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 25 y 32.2.a), de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades

Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, resultará aplicable a los causahabientes, además de la Ley estatal referenciada, la Ley 13/1997.

Una vez determinada la naturaleza del hecho imponible y la normativa aplicable, por lo que respecta a la cuestión planteada por el interesado, en su escrito de consulta, en el que se cuestiona si resulta aplicable, al caso planteado, la reducción del 95% prevista en el artículo 10.Dos.4º de la Ley 13/1997, el mencionado precepto legal establece que:

"Para el cálculo de la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las transmisiones mortis causa resultarán aplicables las siguientes reducciones:
(…) Dos. Por circunstancias propias de la Comunitat 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:
(...)

4.º En los casos de transmisiones de participaciones en entidades a favor del cónyuge, descendientes, adoptados, ascendientes, adoptantes, o de parientes colaterales hasta el tercer grado del causante, 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 del fallecimiento del causante, salvo que aquél falleciera, a su vez, dentro de dicho periodo. En el caso de no cumplirse el requisito de permanencia patrimonial de las 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 concurran 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 entidad posibilite la aplicación de los incentivos fiscales para entidades de reducida dimensión

c) Que la participación del causante 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.
Que el causante 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 causante, si éste se encontrase jubilado en el momento de su fallecimiento, el requisito previsto en esta letra deberá cumplirse por alguno de los parientes adquirentes de la empresa. En tal caso, la reducción se aplicará únicamente a los herederos que cumplan tal requisito 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.

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 causante sea directamente titular de participaciones en varias entidades, y en ellas concurran 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".

Del precepto reproducido, se deduce que la aplicación de la reducción autonómica en cuestión exige el cumplimiento de cuatro requisitos, a saber, i) la entidad no ha de tener por actividad principal la gestión de un patrimonio inmobiliario o mobiliario, ii) funciones de dirección y porcentaje de ingresos procedentes de tal actividad, iii) aplicación de los incentivos fiscales previstos para las entidades de reducida dimensión, iv) requisitos de participación mínima en la entidad.

Además se exige el cumplimiento de dos requisitos en el adquirente, como son, i) parentesco con el causante, ii) permanencia patrimonial.

Teniendo en cuenta lo anterior, y a los efectos de la resolución de la consulta planteada, sería aplicable la reducción autonómica, en la medida en que resultasen cumplidos la totalidad de los requisitos exigidos legalmente, cuestión que debería ser probada por el consultante ante el órgano competente:

- alguna de las personas del grupo familiar debe ejercer efectivamente funciones de dirección en la entidad, y la retribución que perciba por ello debe suponer la mayor fuente de renta, en los términos previstos en el precepto anteriormente transcrito.
- la entidad cuyas participaciones se adquieren no debe tener por actividad principal la gestión de un patrimonio inmobiliario o mobiliario, en los términos indicados.
- el importe neto de la cifra de negocios debería posibilitar la aplicación de los incentivos fiscales para entidades de reducida dimensión.
- los causahabientes deberían mantener en su patrimonio las participaciones adquiridas durante los 5 años siguientes al fallecimiento del causante.
- la participación del causante debe ser de, al menos, el 5 por 100 individualmente o de, al menos, el 20 por 100 conjuntamente con su grupo familiar.
- respecto al último de los requisitos necesarios para poder aplicar la reducción analizada, esto es, el

parentesco con el causante en un determinado grado requerido, se cumpliría en el presente caso, ya que, según se informa en el escrito de consulta, los adquirentes mortis causa son colaterales de tercer grado del causante.

En consecuencia, en la medida en que, según se indica, los sobrinos del causante poseen más del 5 por 100 de forma individual en la entidad cuyas participaciones se adquieren, y han venido ejerciendo efectivamente funciones de dirección en la entidad percibiendo por ello una retribución que supone su mayor fuente de renta, tendrán derecho a la aplicación de la reducción autonómica, siempre y cuando se cumplan el resto de requisitos establecidos con carácter general, anteriormente reproducidos.

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.