

Nº DE DICTAMEN: 1/2020

FECHA CONSULTA: 20/12/2019

FECHA DICTAMEN: 14/01/2020

NORMATIVA

Artículo 19 del Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado.

Artículo 4.8.2 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

DESCRIPCIÓN-HECHOS

El consultante expone en su escrito los siguientes antecedentes:

El propietario de la totalidad del capital de una sociedad limitada, de la cual es administrador único y al mismo tiempo empleado, desea donar a su hijo todas o parte de sus participaciones una vez jubilado, siendo el hijo quien pasaría a desarrollar las labores directivas a partir de ese momento. Los ingresos del propietario proceden en su totalidad de su nómina como empleado, no percibiendo ingreso alguno por sus funciones como administrador único.

CUESTIÓN PLANTEADA:

En relación con la tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se plantea la siguiente cuestión:

En caso de producirse la donación total o parcial de las participaciones sociales, ¿podría beneficiarse de la reducción de la base imponible prevista en la normativa autonómica para la transmisión *inter vivos* de participaciones empresariales?

CONTESTACIÓN COMPLETA

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un impuesto estatal cedido a las Comunidades Autónomas. Conforme a lo establecido en el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

La cuestión planteada se refiere a la aplicación de la reducción autonómica del 4% en la base imponible por la transmisión *inter vivos* de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades por donatarios con grado de parentesco prevista en el artículo 19 Texto Refundido.

A estos efectos deberán concurrir las siguientes circunstancias:

a) Que sea de aplicación la exención regulada en el artículo 4.Ocho de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

b) Que el domicilio fiscal de la empresa individual, negocio profesional o entidad a la que corresponda la participación radique en el Principado de Asturias y se mantenga durante los cinco años siguientes a la fecha de devengo del impuesto.

c) Que el donante tuviese 65 o más años, o se encontrase en situación de incapacidad permanente en grado de absoluta o total, o de gran invalidez.

d) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de estas funciones desde el momento de la transmisión. A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración.

e) Que la adquisición corresponda al cónyuge, descendientes o adoptados, ascendientes o adoptantes y colaterales, por consanguinidad, hasta el tercer grado.

f) Que el adquirente mantenga en su patrimonio la adquisición durante los cinco años siguientes a la fecha de devengo del impuesto, salvo que fallezca

dentro de este plazo. El adquirente no podrá realizar durante el citado plazo actos de disposición ni operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

Esta reducción no será aplicable a las empresas individuales, negocios profesionales o participación en entidades cuya actividad principal sea la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, en los términos establecidos en la citada Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. En el supuesto de participaciones en entidades, la reducción solo alcanzará al valor de las mismas, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

La reducción prevista en este artículo será compatible, para una misma adquisición, con la aplicación de las reducciones previstas en el artículo 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y se aplicará con posterioridad a las mismas.

En caso de incumplimiento de los requisitos anteriores, el adquirente beneficiario de esta reducción deberá comunicar tal circunstancia a la oficina liquidadora competente, dentro del plazo de treinta días hábiles desde la fecha en que se produzca el incumplimiento, y pagar la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada, así como los correspondientes intereses de demora.”

Por su parte, para que sea de aplicación la exención regulada en el artículo 4.Ocho de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio en el supuesto de transmisión de participaciones sociales habrán de cumplirse las siguientes condiciones:

“a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario...

b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo **ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.**

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número uno de este apartado.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora.”

El cumplimiento de las anteriores condiciones, y más concretamente de lo relativo a la percepción de remuneraciones en el ejercicio de funciones de dirección ha sido concretado a través de consultas vinculantes emitidas por la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda.

A estos efectos, establece el citado órgano que con relación a las funciones de dirección, si bien el párrafo segundo del artículo 5.1.d) del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio (BOE del 6 de noviembre) señala que “se considerarán funciones de dirección, que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: Presidente, Director General, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de

estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa”, lo realmente relevante es el ejercicio de tales funciones directivas que impliquen una efectiva intervención en el día a día de las decisiones empresariales, y no tanto el tipo de vínculo que tenga el directivo con la entidad de que se trate.

Así figura entre otras, en respuesta a consultas vinculantes V1353-13, de 19 de abril de 2013, V1155-14, de 28 de abril de 2014 y V4736-16, de 10 de noviembre de 2016.

En el mismo sentido se ha manifestado el Tribunal Supremo al recoger la doctrina de la Dirección General de Tributos en STS, Sala de lo Contencioso, de 18 de enero de 2016 (ROJ: STS 15/2016, recurso de casación para la unificación de doctrina 2316/2015, FJ 5º), lo relevante a efectos de aplicación del beneficio fiscal es que se cumplan los requisitos objetivos y, en concreto, el ejercicio de funciones directivas y la percepción porcentaje de remuneraciones exigido legalmente, siendo irrelevante a tal efecto el modo en que dichas remuneraciones se hagan efectivas.

En definitiva, si concurren los requisitos materiales necesarios para el disfrute del beneficio fiscal, entre los que se incluye el ejercicio de funciones directivas y la percepción porcentaje de remuneraciones exigido legalmente, procedería la aplicación de la reducción autonómica con independencia de la denominación concreta del cargo por el que se perciban las citadas retribuciones.