

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057875

DGT: 05-01-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0020/2016

SUMARIO:

IP. Exenciones. Participaciones en entidades. Requisitos. *Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Exclusión del cómputo de los valores cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad.* **ISD. Adquisiciones inter vivos. Reducciones de la base imponible.** *Participaciones en entidades.* En el caso analizado, los beneficios distribuidos no lo han sido por la entidad cuyas participaciones pretenden donarse sino por su filial; no obstante, ello no impediría su exclusión a estos efectos en cuanto se cumpliría la condición de que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación. La entidad matriz tendría, por tanto, derecho a la exención siempre que, como es obvio, la actividad de arrendamiento de inmuebles cumpliera el requisito de contar, al menos, con una persona que con contrato laboral y a jornada completa estuviera encargada de su llevanza, conforme exige la legislación del IRPF. No obstante, el alcance objetivo de la exención depende de la efectiva afectación de los elementos del activo a la actividad: si existe parte no afecta, la proporcionalidad en la exención en el impuesto patrimonial que ello comporta se trasladará a la base imponible sobre la que practicar, en los términos del art. 20.6 Ley 29/1987 (Ley ISD), la reducción en la donación de las participaciones.

PRECEPTOS:

Ley 19/1991 (Ley IP), art. 4.Ocho.Dos.

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.6.

Descripción sucinta de los hechos:

Donación de participaciones en entidad mercantil.

Cuestión planteada:

Alcance objetivo de la reducción del 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Contestación:

En relación con la cuestión planteada, este Centro Directivo informa lo siguiente:

El artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece lo siguiente:

"En los casos de transmisión de participaciones "inter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas 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 de la sociedad.

c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de ese plazo.

Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones "mortis causa" a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte el impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora."

Por su parte, la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, condición necesaria para la reducción, se regula, tratándose de entidades mercantiles, en el artículo 4.Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, que regula el impuesto, estableciéndose en los términos siguientes:

"La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad empresarial cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o
Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A los efectos previstos en esta letra:

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1º No se computarán los valores siguientes:

Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por ciento, de la realización de actividades económicas.

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 1 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".

Como puede observarse en la última norma reproducida, a los exclusivos efectos de determinar si una entidad realiza una actividad económica, en cuanto primer requisito para el acceso a la exención en el impuesto patrimonial de los accionistas o titulares de las participaciones, no se computan como no afectos aquellos bienes cuyo precio de adquisición no supere el total de los beneficios no distribuidos por la entidad con el límite de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos diez anteriores.

Sin embargo, en el caso del escrito de consulta los beneficios distribuidos no lo han sido "por la entidad" cuyas participaciones pretenden donarse sino por su filial. No obstante, ello no impediría su exclusión a los efectos mencionados en el párrafo anterior en cuanto se cumpliría la condición de que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación. La entidad matriz tendría, por tanto, derecho a la exención siempre que, como es obvio, la actividad de arrendamiento de inmuebles cumpliera el requisito –no explicitado en la consulta- de contar con, al menos, con una persona que con contrato laboral y a jornada completa estuviera encargada de su llevanza, conforme exige la legislación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En cualquier caso y como se desprende del último párrafo del artículo 4.Ocho.Dos, el alcance objetivo de la exención depende de la efectiva afectación de los elementos del activo a la actividad. Si existe parte no afecta, tal y como se reconoce para un 38,12% del activo, la proporcionalidad en la exención en el impuesto patrimonial que ello comporta se trasladará a la base imponible sobre la que practicar, en los términos del artículo 20.6 de la Ley 29/1987, la reducción en la donación de las participaciones, tal y como ha venido a refrendar la Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de julio de 2015.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.