

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC059589

DGT: 20-05-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2195/2016

SUMARIO:

IP. Exenciones. ISD. Adquisiciones inter vivos. Reducciones de la base imponible. Empresa individual. *Bienes excluidos a efectos del cálculo del valor del activo.* A efectos de la aplicación de la reducción, y en concreto de la determinación de los bienes afectos a la actividad, es correcto considerar que la estructura del balance debe considerarse a la fecha de la donación, esto es, a la fecha del devengo del ISD y que no deben computarse como «activos no afectos» aquellos elementos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad en los últimos diez años-. Ahora bien, ha de hacerse en este punto una precisión importante: el no cómputo de los elementos a que se ha hecho referencia opera exclusivamente -tal y como resulta del art. 4.Ocho.Dos.a).2.º Ley 19/1991 (Ley IP)- a efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos, lo que favorece, por así decirlo, la consideración como económica de la actividad desarrollada por la entidad y, en definitiva, el acceso a la exención en el impuesto patrimonial de sus socios; cosa distinta es que tales elementos estén efectivamente afectos a la actividad desarrollada. Así, la exención alcanzará exclusivamente a los elementos patrimoniales afectos y, consecuentemente, la misma proporcionalidad se tendrá en cuenta desde la perspectiva de la reducción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por la donación proyectada. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 16 de julio de 2015, recurso n.º 171/2014 (NFJ059138)].

IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos de no sujeción. *Transmisiones lucrativas de empresas o participaciones exentas del ISD.* De mediar la reducción en el ISD también resultará de aplicación la no sujeción de la operación al IRPF -art. 33.3.c) Ley 35/2006 (Ley IRPF)-, subrogándose el donatario en la posición del donante respecto de los valores y fechas de adquisición de los bienes en cuestión.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.

Ley 19/1991 (Ley IP), art. 4.Ocho.Dos.2.º.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 33.3 c) y 36.

Descripción sucinta de los hechos:

Donación a hijo de participaciones en entidad mercantil.

Cuestión planteada:

Aplicabilidad de la reducción prevista en el artículo 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio y de la norma del artículo 33.3.b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Balance a considerar a efectos de la donación

Contestación:

En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo informa lo siguiente:

Del escrito de consulta resulta que se cumplen los requisitos para la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio del grupo de parentesco constituido por padre -donante- e hijo- donatario- y que, asimismo, concurrirían las condiciones para el disfrute de la reducción prevista en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, una de las cuales es, como condición “sine qua non”, precisamente la exención de los bienes donados en el impuesto patrimonial.

Por otra parte, es correcto considerar que la estructura del balance debe considerarse a la fecha de la donación, esto es, a la fecha del devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y que no deben computarse como “activos no afectos” aquellos elementos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad en los últimos diez años.

Ahora bien, ha de hacerse en este punto una precisión importante. El no cómputo de los elementos a que se ha hecho referencia opera exclusivamente, tal y como resulta del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio –reproducido en la consulta-, a efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos, lo que favorece, por así decirlo, la consideración como económica de la actividad desarrollada por la entidad y, en definitiva, el acceso a la exención en el impuesto patrimonial de sus socios.

Cosa distinta es que tales elementos estén efectivamente afectos a la actividad desarrollada. Si, como tal y sucede en el supuesto planteado en el escrito de consulta, no existe una afectación plena a la actividad de los activos de la entidad, la exención alcanzará exclusivamente a los elementos patrimoniales afectos y, consecuentemente, la misma proporcionalidad se tendrá en cuenta desde la perspectiva de la reducción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por la donación proyectada.

En ese sentido, interesa traer a colación la Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de julio de 2015 en la que, aunque referida a la reducción del artículo 20.2.c) –adquisiciones “mortis causa”- es plenamente aplicable a la reducción por adquisición “gratuita e intervivos” del artículo 20.6, el Alto Tribunal, después de reproducir una Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 31 de enero de 2011 en la que se defendía la estrecha vinculación de la exención y reducción a que nos venimos refiriendo, afirma lo siguiente en su Fundamento Jurídico cuarto:

“ ...

... son varias las razones que permiten llegar a la conclusión de que la doctrina correcta es la que mantiene la sentencia impugnada.

En primer lugar, para que tenga lugar la bonificación en el Impuesto sobre Sucesiones, es necesario que en la base imponible del mismo se incluyan “participaciones en entidades, 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”, añadiéndose el requisito de que permanezcan en poder del heredero un plazo mínimo de diez años.

En la medida en que la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio se reconoce a los bienes y derechos necesarios para el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, con aplicación del principio de proporcionalidad -este particular se da por supuesto en la sentencia de contraste-, es claro que debe aplicarse en el Impuesto de Sucesiones la misma regla y criterio.

Por otra parte, más que fijarse en la finalidad de los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones, lo que ha de hacerse es tener en cuenta el objetivo perseguido por el legislador para atribuir el beneficio fiscal de la exención o bonificación y éste no es otro que el de favorecer a los bienes y derechos que estén afectos a una actividad económica y la continuidad de dicha situación”.

Sin perjuicio de lo anterior y por lo que respecta al IRPF, sería de aplicación lo previsto en el artículo 33.3.c) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre en cuanto a la estimación de inexistencia de ganancia o pérdida patrimonial, debiendo tenerse en cuenta, asimismo, que el segundo párrafo del artículo 36 de la Ley establece que “En las adquisiciones lucrativas, a que se refiere el párrafo c) del apartado 3 del artículo 33 de esta Ley, el donatario se subrogará en la posición del donante respecto de los valores y fechas de adquisición de dichos bienes.”

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.