

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC064868

DGT: 18-04-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0960/2017

SUMARIO:

IP. Exenciones. *Funciones de dirección. Principal fuente de renta.* **ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible.** Empresa individual. Si como consecuencia del no ejercicio de la actividad durante el periodo de la enfermedad del sujeto pasivo hasta el fallecimiento no se cumple ese requisito, no procedería la exención en el impuesto patrimonial y consecuentemente, tampoco la reducción prevista en el art. 20.2.c) Ley 29/1987 (Ley ISD).

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.2.c).

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

Resolución 2/1999 (Reducciones en la base imponible del ISD), art. 1.3.a).

RD 1704/1999 (Desarrollo art. 4.º octavo.dos Ley IP), art. 3.1.

Descripción sucinta de los hechos:

Adquisición "mortis causa" de Sociedad Limitada cuyo objeto social es el arrendamiento de inmuebles. El socio y administrador único de la entidad desarrolló funciones directivas durante 2015, falleciendo en 2016, resultando que para dicho año la prestación recibida por baja por enfermedad representó más del 50% de las rentas de trabajo percibidas en el ejercicio.

Cuestión planteada:

Procedencia de aplicar la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Contestación:

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

El artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece lo siguiente:

"c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición "mortis causa" que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o 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, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el cónyuge, descendientes o adoptados, o percibieran éstos los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible, con independencia de las reducciones que procedan de acuerdo con los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga, durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo.

En los supuestos del párrafo anterior, cuando no existan descendientes o adoptados, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes, adoptantes y colaterales, hasta el tercer grado y con los mismos

requisitos recogidos anteriormente. En todo caso, el cónyuge supérstite tendrá derecho a la reducción del 95 por 100.

Del mismo porcentaje de reducción, con el límite de 122.606,47 euros para cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado anteriormente, gozarán las adquisiciones "mortis causa" de la vivienda habitual de la persona fallecida, siempre que los causahabientes sean cónyuge, ascendientes o descendientes de aquél, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

Cuando en la base imponible correspondiente a una adquisición "mortis causa" del cónyuge, descendientes o adoptados de la persona fallecida se incluyeran bienes comprendidos en los apartados uno, dos o tres del artículo 4.º de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto integrantes del Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas, se aplicará, asimismo, una reducción del 95 por 100 de su valor, con los mismos requisitos de permanencia señalados en este apartado.

En el caso de no cumplirse el requisito de permanencia al que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora".

La aplicación de la reducción exige, como condición necesaria pero no suficiente, la previa exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, en este caso, de la actividad desarrollada por el causante, lo que, de acuerdo con el artículo 4.Ocho.Uno de la Ley 19/1991, que regula el impuesto, exige no sólo su ejercicio de la actividad personal, habitual y directo sino que constituyera su "principal fuente de renta", es decir, que "...al menos el 50% del importe de la base imponible del IRPF provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate", de conformidad con el artículo 3.1 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 de 1999).

Ahora bien, ante la necesidad de conciliar los distintos devengos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto sobre el Patrimonio, el epígrafe 1.3.a) de la Resolución 2/1999, dictada por este Centro Directivo (BOE del 10 de abril de 1999), establece el criterio de que "... dado que las reducciones se aplican en la fecha del devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, si se cumplen en dicha fecha todos los requisitos exigidos para poder disfrutar de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, podrán aplicarse las reducciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones", si bien, a continuación, precisa que el requisito del nivel de remuneraciones a que antes se ha hecho referencia y en los casos de sucesiones "mortis causa" habrá que atender "...al periodo comprendido entre el primer día del año y la fecha de fallecimiento, que es el que coincide con el ejercicio impositivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas del causante".

En el caso planteado en el escrito de consulta, el causante falleció en 2016, por lo que, si como consecuencia del no ejercicio de la actividad durante el periodo de su enfermedad hasta el fallecimiento, no se cumple el requisito del artículo 3.1 del R.D. 1704/1999, no procedería la exención en el impuesto patrimonial y consecuentemente, tampoco la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987.

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 Función Pública.