BASE DE DATOS DE Norma CEF.-
Referencia: NFC065698
DGT: 01-06-2017
N.º CONSULTA VINCULANTE: V1344/2017

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. *Mantenimiento de la inversión. Reducción con amortización de acciones o participaciones.* En el supuesto de amortización de participaciones por cuya adquisición mortis causa se aplicó la reducción, el reembolso obtenido habrá de ser objeto de reinversión inmediata en inmuebles u otros elementos patrimoniales con los que pueda acreditarse, al menos, el mantenimiento del valor durante el plazo legal. Por ello, si esa materialización del valor no se produce en tales bienes y dado que el dinero es el bien fungible por excelencia, será preciso que el importe restante hasta alcanzar el repetido valor se materialice mediante algún tipo de inmovilización, por ejemplo, mediante el depósito a plazo fijo por el periodo mínimo que falte para el cumplimiento de lo establecido por la Ley. **ITP y AJD. Operaciones societarias. Reducción de capital.** La disminución de capital de una sociedad tributará por el concepto de operaciones societarias, será sujeto pasivo el socio que reciba los bienes y el tipo de gravamen será el 1 por 100 con independencia del tipo de bien que reciba el socio.

PRECEPTOS:

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 19, 23, 25 y 26.
Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.2 c).
Resolución 2/1999 (Reducciones en la base imponible del ISD), apdo. III.1.2 d).

Descripción sucinta de los hechos:

Amortización de participaciones sociales por las que se aplicó, en su adquisición "mortis causa", la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Cuestión planteada:

Si se mantendría el derecho a la reducción practicada. Tributación en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados si la contraprestación al socio que se separa consistiera en bienes inmuebles.

Contestación:

El artículo 19 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante TRITPAJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre), establece que:

“1.Son operaciones societarias sujetas:

1º La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades.”

Estableciendo el artículo 23 del mismo texto legal que:

“Estará obligado al pago del impuesto a título de contribuyente y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario:

(…)
b) En la disolución de sociedades y reducción de capital social, los socios, copropietarios, comuneros o partícipes por los bienes y derechos recibidos."

Estableciendo el apartado 4 del artículo 25 del TRLITPAJD que:

"4. En la disminución de capital y en la disolución, la base imponible coincidirá con el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas."

Y el artículo 26 del mismo texto legal que:

"La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base liquidable el tipo de gravamen del 1 por 100."

Por lo tanto, la disminución de capital de una sociedad tributará por el concepto de operaciones societarias, será sujeto pasivo el socio que reciba los bienes y el tipo de gravamen será el 1por 100 con independencia del tipo de bien que reciba el socio.

Por otra parte, 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".

Esta Dirección General, con fundamento en su Resolución 2/1999, de 23 de marzo, relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en materia de vivienda habitual y empresa familiar (B.O.E. del 10 de abril), viene reiterando la necesidad de mantenimiento del valor por el que se practicó la reducción durante la década establecida por la Ley.

Por ello y en relación con el supuesto de amortización de las participaciones por cuya adquisición “mortis causa” se aplicó la reducción prevista en la norma reproducida, el reembolso obtenido habrá de ser objeto de reinversión inmediata en inmuebles u otros elementos patrimoniales con los que pueda acreditarse, al menos, el mantenimiento del valor durante el plazo legal. Por ello, si esa materialización del valor no se produce en tales bienes y dado que el dinero es el bien fungible por excelencia, será preciso que el importe restante hasta alcanzar el repetido valor se materialice mediante algún tipo de inmovilización, por ejemplo, mediante el depósito a plazo fijo por el periodo mínimo que falte para el cumplimiento de lo establecido por la Ley.

En caso contrario, se perdería el derecho a la reducción, con las consecuencias previstas en el último párrafo del artículo y apartado reproducido.

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.