

NUMERO DE CONSULTA NO VINCULANTE: NV0002-07

ORGANO: Dirección General de Tributos

FECHA DE SALIDA: 10/10/2007

NORMATIVA: Ley 13/1997, de la generalitat, en su redacción dada por la Ley 14/2005, art. Diez Bis 4º b).

DESCRIPCION DE LOS HECHOS:

El titular de un negocio profesional, desea donarlo a su hija. El donante, hasta el 31 de diciembre de 2006, además de ejercer la actividad del negocio profesional, percibía rentas por trabajo personal, superiores al rendimiento de dicha actividad profesional, lo que impedía el cumplimiento del apartado b) del punto 4º, del artículo Diez bis de la Ley 13/1997, de la Generalitat. El 31 de diciembre de 2006 cesa en su relación laboral por cuenta ajena, debido a su intención de jubilarse, y con fecha 2 de enero de 2007 percibe el finiquito. A partir de esta fecha, y hasta la actualidad, no percibe rentas del trabajo de ningún tipo, por lo que la única percepción económica que obtiene, de actividades empresariales y profesionales y rendimientos del trabajo personal, es la que percibe del negocio profesional que desea donar a su hija.

CUESTION PLANTEADA:

Suponiendo que se cumplan el resto de los requisitos establecidos en el mencionado apartado 4º del artículo Diez bis de la Ley 13/1997, de la Generalitat Valenciana, y a los efectos del disfrute de la reducción de la base imponible del 95% del valor neto de los elementos patrimoniales afectos a una actividad empresarial o profesional prevista en dicho precepto, se formulan las siguientes cuestiones: a) Si el cumplimiento de los requisitos establecidos en el citado precepto se refiere al ejercicio anterior al de la donación, al momento de la donación, o al ejercicio en que se produce la donación. b) Si el contribuyente del caso que se ha expresado tendría derecho a la reducción en la base imponible del 895% del valor de los elementos patrimoniales afectos al negocio en la donación de su hija. c) Y, en caso de contestación afirmativa a la anterior cuestión, ¿qué documentación probatoria se requeriría a tal efecto?, dado que la solicitada habitualmente (declaración del IRPF de los ejercicios anteriores, en este caso, 2005 ó 2006) no reflejaría la situación actual.

CONTESTACION COMPLETA:

El artículo Diez bis de la Ley 13/1997 de la Generalitat Valenciana, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, establece, en su apartado 4º, que:

“Para el cálculo de la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las transmisiones inter vivos, resultarán aplicables a la base imponible las siguientes reducciones por circunstancias propias de la Comunidad Valenciana, sin perjuicio de la aplicación de las reducciones previstas en los apartados 6 y 7 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto

sobre Sucesiones y Donaciones, y de las demás reducciones reguladas en las Leyes especiales:
(...)

4º) En los casos de transmisiones de una empresa individual o de un negocio profesional a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, o, cuando no existan descendientes o adoptados, a favor del cónyuge, de los padres o adoptantes, se aplicará a la base imponible una reducción del 95 por 100 del valor neto de los elementos patrimoniales afectos a la empresa o al negocio, siempre que se mantenga por el adquirente en actividad durante un periodo de cinco años a partir de la donación, salvo que el donatario falleciera dentro de dicho periodo.

En el caso de no cumplirse el plazo de permanencia en actividad a que se refiere el párrafo anterior, deberá abonarse la parte del Impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada, así como los intereses de demora.

Esta reducción será de aplicación siempre que concurren los siguientes requisitos:

- a) Que la actividad se ejerza por el donante de forma habitual, personal y directa.*
- b) Que dicha actividad constituya la mayor fuente de renta del donante, entendiéndose por tal la que proporcione un importe superior de los rendimientos del trabajo o de las actividades económicas. A tal efecto, no se tendrán en cuenta, siempre que se cumplan las condiciones en cada caso establecidas, todas aquellas remuneraciones que traigan causa de las participaciones del donante que disfruten de reducción conforme a lo establecido en el apartado 5º de este artículo.*
- c) Cuando un mismo donante ejerza dos o más actividades de forma habitual, personal y directa, la reducción alcanzará a todos los bienes y derechos afectos a las mismas, considerándose que su mayor fuente de renta a estos efectos viene determinada por el conjunto de los rendimientos de todas ellas.*

En el caso de que el donante se encontrara jubilado de la actividad de la empresa o negocio en el momento de la donación, los requisitos a los que hacen referencia las letras a), b) y c) anteriores se habrán de cumplir por el donatario, aplicándose la reducción únicamente al que cumpla tales requisitos. Si, en el momento de la jubilación, el donante hubiera cumplido los 65 años, la reducción aplicable será la general del 95 por 100, siendo del 90 por 100 si, en aquel momento, el donante tuviera entre 60 y 64 años cumplidos”.

Por su parte, la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos, 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, establece, en su apartado III, número 2, letra e), que “*dado que en los supuestos de donación no se interrumpe el periodo impositivo a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para el computo de las rentas, habría que atender al último período impositivo anterior a la donación*”. Dicho

criterio, establecido para la aplicación de la reducción estatal, resulta igualmente aplicable a la deducción autonómica valenciana, dada la similitud de circunstancias.

Por tanto, sólo si el requisito de que *“la actividad se ejerza por el donante de forma habitual, personal y directa”* se cumple hasta el momento en que lleva a cabo la donación, no continuando el donante con la actividad después de dicha donación, y sólo si el requisito de *“que dicha actividad constituya la mayor fuente de renta del donante, entendiendo por tal la que proporcione un importe superior de los rendimientos del trabajo o de las actividades económicas”* se cumple en el periodo impositivo anterior al de la donación, se tendrá derecho a la reducción autonómica en el supuesto general, esto es, el de ejercicio habitual, personal y directo de la actividad por el donante .

No obstante, la doctrina consolidada de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, recogida, entre otras, en la Resolución de consulta vinculante número V1035-05, de 10 de junio 2005 -referida al artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la reducción estatal homónima en el ámbito de las transmisiones mortis causa, que mantiene identidad de razón, a estos efectos, con la reducción autonómica valenciana aplicable a las transmisiones inter vivos, por exigirse igualmente en aquélla que el ejercicio de la actividad por la persona física se lleve a cabo *“de forma habitual, personal y directa”*-, dispone que: *“...resulta obvio que el titular del negocio receptor de la pensión no podría acceder a la exención (del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio), lo que, a su vez, impediría la aplicación de la reducción por transmisión “mortis causa” que prevé, dado que esta presupone la existencia de exención en el impuesto patrimonial.*

A tal efecto, la Dirección General de Tributos aduce que *“viene reiterando que el artículo 165.1 del Texto Refundido de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, establece que “el disfrute de la pensión de jubilación, en su modalidad contributiva, será incompatible con el trabajo del pensionista, con las salvedades y en los términos que legal o reglamentariamente se determinen”. Incompatibilidad que se produce con los rendimientos del trabajo obtenidos tanto por cuenta propia o ajena y en cuanto den lugar a su inclusión en el campo de aplicación del Régimen General o de alguno de los especiales de la Seguridad Social, tal y como señala el artículo 16 de la Orden de 18 de enero de 1967. Por otra parte, el Tribunal Supremo, en Sentencia de 8 de mayo de 1986 ha distinguido entre funciones “inherentes” a la titularidad del negocio -entre las que se encontrarían las de índole administrativa, en las que el jubilado sigue siendo dueño del negocio y como tal paga impuestos, firma contratos, ostenta la representación de la empresa, etc.- de aquellas otras que supongan la llevanza personal del negocio, siendo estas últimas incompatibles con la percepción de la pensión de jubilación. En términos análogos, una Resolución de la Tesorería General de la Seguridad Social de 14 de octubre de 1999 considera incompatibles con esa percepción las funciones que supongan actos de gestión, dirección o administración ordinaria del negocio.”*

Por tanto, la percepción de una pensión de jubilación por el donante en el momento de la donación -derivada de la actividad laboral por cuenta ajena- resulta

incompatible, según el criterio administrativo vinculante, con el ejercicio efectivo de forma habitual, personal y directa de la actividad empresarial en dicho momento, por lo que no puede entenderse cumplido este último requisito requerido para el disfrute de la reducción autonómica en el caso general.

No obstante, la reducción autonómica también resulta aplicable en los supuestos específicos en que el donante se encuentre jubilado de la actividad empresarial o profesional en el momento de la donación, siempre y cuando los requisitos establecidos con carácter general se cumplan por el donatario, aplicándose la reducción únicamente al que cumpla tales requisitos. En tales supuestos, por tanto, la actividad se deberá ejercer de forma habitual, personal y directa por el donatario en el momento de la donación y el requisito de que dicha actividad constituya la mayor fuente de renta del donatario se deberá cumplir en el periodo impositivo anterior al de la donación.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivamente, y que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que podrían alterar el juicio de la misma.