

NÚMERO DE CONSULTA NO VINCULANT: NV0006-08

ÒRGAN: Direcció General de Tributs

DATA D'EIXIDA: 05/03/2008

NORMATIVA: Article 10.2 1r de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual s'estableix el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits, en la redacció donada per la Llei 11/2002, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització. Article 180, apartat 2, de la Llei de la Generalitat Valenciana 16/2005, de 30 de desembre, urbanística valenciana.

DESCRIPCIÓ DELS FETS:

El consultant és titular d'una empresa individual agrícola els terrenys de la qual entren a formar part d'una reparcel·lació urbanística dins dels cinc anys següents a l'adquisició per causa de mort.

QÜESTIÓ PLANTEJADA:

El consultant sol·licita conèixer com operen les circumstàncies que a continuació es detallen, a l'efecte del manteniment dels requisits per a l'aplicació de la reducció en la base imposable de l'impost sobre successions i donacions del 95 % del valor net dels elements patrimonials afectes a l'empresa individual agrícola mencionada, en els termes establits per a aquesta per la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits:

a) L'alienació de part d'aquests terrenys després de l'aprovació provisional inicial del programa d'actuació integrada per l'ens local, però anteriorment a l'aprovació definitiva per la comissió territorial d'urbanisme corresponent, i en el termini de cinc anys des de la data de la meritació de l'impost.

b) L'alienació de part d'aquests terrenys després de l'aprovació definitiva, però abans de l'aprovació de la reparcel·lació i en el termini de cinc anys des de la data de meritació de l'impost.

c) L'alienació de part d'aquests terrenys després de l'aprovació del projecte d'urbanització i en el termini de cinc anys des de la data de la meritació de l'impost.

d) L'alienació de part d'aquests terrenys després de l'aprovació del projecte d'urbanització, però abans de l'execució d'aquest i en el termini de cinc anys des de la data de la meritació de l'impost.

e) L'execució del projecte d'urbanització i, per tant, desaparició física de la parcel·la d'origen en què es trobaven aquests terrenys que constituïen part del material immobilitzat, els terrenys, de l'empresa individual agrícola sobre la resta dels terrenys no afectes per l'activitat urbanística esmentada.

CONTESTACIÓ COMPLETA

L'article 10 de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual s'estableix el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits estableix, en l'apartat 2, número 1r, que, per al càlcul de la base liquidable de l'impost

sobre successions i donacions, en les transmissions per causa de mort resultaran aplicables les reduccions següents:

“Dos. Per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, i sense perjudici de l'aplicació de les reduccions previstes en l'article 20.2 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, i de les altres reduccions regulades en les lleis especials:

1r) En el supòsit de transmissió d'una empresa individual agrícola a favor del cònjuge, descendents o adoptats del causant la base imposable de l'impost es reduirà en el 95 % del valor net dels elements patrimonials afectes a l'empresa transmesa, sempre que es complisquen, simultàniament, els requisits següents: 1) que l'activitat no constituïska la principal font de renda del causant; 2) que el causant haja exercit aquesta activitat de manera habitual, personal i directa; 3) que l'empresa, per aquesta via adquirida, es mantinga en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la defunció del causant, llevat que aquell muira, al seu torn, dins d'aquest termini.

Quan no hi haja descendents o adoptats, la reducció a la qual es refereix el paràgraf anterior resultarà aplicable, sempre que es donen els requisits que s'hi indiquen, a les adquisicions efectuades pels ascendents, adoptants i parents col·laterals, fins al tercer grau, del causant. En tot cas, el cònjuge supervivent tindrà dret, igualment, a la reducció mencionada.

També s'aplicarà aquesta reducció respecte del valor net dels béns del causant afectes al desenvolupament de l'activitat empresarial agrícola del cònjuge supervivent, per la part en què resulte adjudicatari d'aquells amb subjecció al que es disposa en l'article 27 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions. En aquest cas, els requisits als quals fan referència els números 1, 2 i 3 anteriors s'han de complir pel cònjuge adjudicatari.

En el cas que el causant es trobe jubilat de l'activitat empresarial agrícola en el moment de la seua defunció, aquesta activitat s'haurà d'haver exercit de manera habitual, personal i directa pel seu cònjuge o per algun dels seus descendents o adoptats. En aquest cas, la reducció s'aplicarà únicament al cònjuge, descendents o adoptats que exercisquen l'activitat i que complisquen els altres requisits establits amb caràcter general, i per la part en què resulten adjudicataris en l'herència amb subjecció al que es disposa en l'article 27 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions. Si, en el moment de la jubilació, el causant ha complit els 65 anys, la reducció aplicable serà la general del 95 %, i del 90 % si, en aquell moment, el causant té entre 60 i 64 anys complits.

En cas que no es complisca el requisit al qual es refereix l'apartat 3 del primer paràgraf anterior s'haurà de pagar la part de l'impost que s'ha deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada, així com els interessos de demora”.

En virtut d'això, un dels requisits necessaris per a l'aplicació de la reducció autonòmica esmentada és “que l'empresa agrícola es mantinga en el patrimoni dels causahavents durant un període de cinc anys”. Aquest requisit, de conformitat amb la interpretació donada a l'article per la Resolució de 25 de maig de 2001, d'aquesta direcció general de tributs, fa referència al manteniment durant aquest període de la titularitat dels béns patrimonials afectes a l'activitat empresarial del causant, per la qual cosa no s'exigeix l'afectació d'aquests a una activitat agrícola o d'un altre tipus.

No obstant això, no s'entendrà incomplert aquest requisit en els supòsits següents:

a) En els casos d'alienació d'elements patrimonials afectes a l'activitat diferents dels immobles sobre els quals es desenvolupa l'activitat.

b) En els supòsits d'arrendament dels terrenys.

c) En els casos d'aportació de tots o alguns dels béns afectes a l'empresa agrícola, inclosos els béns immobles, a altres entitats que continuen en l'explotació agrària d'aquests.

Aquest requisit s'ha de complir per cada adjudicatari de l'empresa individual agrícola, determinat directament pel causant en les disposicions testamentàries o com a conseqüència de les operacions de partició dutes a terme pels hereus, tenint en compte, a més, que tots els adjudicataris han de pertànyer al grup de parentiu que permet aplicar la reducció (bé el constituït pel cònjuge i els descendents o adoptats; bé, a falta de descendents o adoptats, el constituït pel cònjuge, els ascendents o adoptants i els parents col·laterals fins al tercer grau, ja siga per consanguinitat o per afinitat).

Si tots els adjudicataris mencionats no compleixen el requisit de manteniment, perden la reducció tots els adquirents per causa de mort, hagen sigut o no adjudicataris, i encara que com a adjudicataris ells sí que hagen complit els requisits.

D'una altra banda, de conformitat amb el que es disposa en l'article 180, apartat 2, de la Llei de la Generalitat Valenciana 16/2005, de 30 de desembre, urbanística valenciana, la reparcel·lació forçosa produirà

“a més dels efectes previstos en els articles 168, 169 i 170.1 del text refós de la Llei del sòl, aprovat per Reial decret legislatiu 1/1992, de 26 de juny, els següents:

a) Transmissió, a l'administració corresponent, en ple domini i lliure de càrregues, de tots els terrenys de cessió obligatòria per a la seua incorporació al patrimoni del sòl o la seua afectació als usos previstos en el planejament, una vegada rebuda la urbanització.

b) Subrogació, amb plena eficàcia real, de les finques resultants per les finques aportades, amb la seua correspondència establida.

c) Afectació real de les finques resultants adjudicades al compliment de les càrregues i al pagament de les despeses inherents al sistema d'actuació corresponent”.

Per tant, i en virtut de tot això, cal fer constar que:

a) La reparcel·lació forçosa no constitueix transmissió a un tercer diferent dels que componen el grup de parentiu dels béns als quals es refereix, a l'efecte de l'incompliment del requisit al qual es refereix el requisit 3 del paràgraf primer del número 1 de l'apartat 2 de l'article 10 de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, ja que, en aquests casos, es produeix una subrogació d'unes parcel·les per unes altres, i es consideren, amb caràcter general jurídic, com les mateixes.

En virtut d'això, en el supòsit *e* plantejat, n'hi ha prou, a l'efecte de compliment del requisit de permanència patrimonial en els adquirents, que tots els adjudicataris de l'empresa individual agrícola en l'adquisició per causa de mort original conserven els terrenys dels quals resulten adjudicataris, al seu torn, en la reparcel·lació forçosa produïda, fins a completar el termini necessari de cinc anys des de l'adquisició per causa de mort, i sense que, al mateix efecte, resulte necessari que seguisquen mantenint l'activitat agrícola en cap moment posterior a l'adquisició per causa de mort i, per tant, tampoc després de la reparcel·lació forçosa que determina la subrogació real d'unes parcel·les per unes altres. En el cas que la compensació per als afectats per la reparcel·lació forçosa es produïra una part en terrenys i una part en diners, el requisit de permanència patrimonial només afectaria els immobles.

b) En canvi, qualsevol transmissió dels béns afectes a l'empresa individual agrícola a un tercer diferent dels que componen el grup de parentiu, abans del compliment del termini de cinc anys, llevat que siga deguda, al seu torn, a la defunció del mateix adquirent, constitueix un incompliment del requisit de permanència de l'empresa mencionat, i això, amb independència que aquesta transmissió es porte a efecte abans o després de la reparcel·lació forçosa.

Per tant, en els supòsits *a*, *b*, *c* i *d* plantejats s'entén incomplert el requisit de permanència patrimonial, perquè es produeix l'alienació a un tercer dins del termini rellevant dels cinc anys, i, això, amb independència de l'estat de tramitació de l'expedient urbanístic. No obstant això, i per les raons igualment esmentades, no s'entendria incomplert el requisit de permanència patrimonial si l'alienació es produeix a un altre dels membres del grup de parentiu de l'adquisició per causa de mort.

En els dos casos, si es produïra l'eventual incompliment del requisit de permanència patrimonial per qualsevol dels adjudicataris dels béns en l'adquisició per causa de mort, tots els adquirents per causa de mort, hagen sigut o no finalment adjudicataris, han de practicar liquidació per la part de l'impost que s'haja deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada, així com pels interessos de demora, comptats des de l'acabament del període reglamentari per a presentar la declaració per l'adquisició per causa de mort.

Aquesta contestació s'efectua d'acord amb la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sense tindre en compte altres circumstàncies no esmentades o que concorregueren efectivament, i que pogueren tindre rellevància en la determinació de la vertadera naturalesa de l'operació i de les seues conseqüències fiscals, la qual cosa pot ser objecte de comprovació administrativa.