

NUMERO DE CONSULTA NO VINCULANTE: NV0004-09

ORGANO: Dirección General de Tributos

FECHA DE SALIDA: 3/11/2009

NORMATIVA: Artículo Diez Bis y Doce Bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el Tramo Autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y Restantes Tributos Cedidos.

DESCRIPCION DE LOS HECHOS

El consultante es titular de una oficina de farmacia y desea donar una cuota del 10% de dicha oficina de farmacia a favor de una hija.

CUESTIONES PLANTEADAS

- ¿Le resultará aplicable a la donación la reducción prevista en el artículo Diez Bis 4) de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y Restantes Tributos Cedidos?

- En caso afirmativo, ¿será acumulable a la anterior la reducción prevista en el artículo Diez Bis 1), así como la bonificación del artículo Doce Bis c) de la citada Ley 13/1997, de la Generalitat?

CONTESTACION COMPLETA

El artículo Diez Bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, en su redacción dada por la Ley 16/2008, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat Valenciana, regula las reducciones aplicables a la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en las transmisiones inter vivos por circunstancias propias de la Generalitat 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, y las demás reducciones reguladas en las Leyes especiales.

Por lo que respecta a la reducción prevista en el apartado 4º del citado artículo Diez Bis, de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, *“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 cien 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 concurran 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, entendiendo 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 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 le 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.”

La reducción anterior no exige expresamente que el donante cese en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, pero si que se done toda la empresa individual o negocio profesional, incluyendo por tanto, la totalidad de los bienes afectos a la misma, y sin que quepa tampoco que el donante se reserve el usufructo o la nuda propiedad.

En este sentido, por existir identidad de fines entre la reducción estatal para empresa individual y la autonómica por el mismo concepto, la argumentación a tal efecto es la misma que la contenida en la Consulta V0448-04, de 21 de diciembre de 2004, de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, cuando dispone que, *“... el ámbito objetivo de reducción, se refiere, entre otros, a la empresa individual, que debe entenderse a estos efectos, tal y como comúnmente se acepta, como ordenación por cuenta propia de elementos patrimoniales y recursos humanos dirigidos a la producción o distribución de bienes o servicios. Por esta razón, ha de producirse una transmisión global de la empresa como tal, conforme con el espíritu que informa al beneficio fiscal, cual es de favorecer la transmisión intergeneracional de las empresas como tales”.*

Por lo tanto, en los supuestos de transmisión de la empresa individual o negocio profesional, y de acuerdo con el propósito de la norma de favorecer el relevo intergeneracional, ha de donarse para poder disfrutar del correspondiente beneficio fiscal, la totalidad del negocio y no sólo participaciones de la empresa individual.

Es por ello que no resultará aplicable al caso planteado en el escrito de consulta la reducción del 95 por 100 prevista en el citado artículo Diez Bis 4º) de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat ya que, en este caso el padre sólo dona el 10% de la oficina de farmacia a favor de su hija y no la totalidad.

No obstante lo anterior, el artículo Diez Bis de la Ley 13/1997, regula otras reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, así en su apartado 1º), relativo a la reducción por parentesco, establece lo siguiente:

“1º) La que corresponda de las siguientes:

- Adquisiciones por hijos o adoptados de 21 o más años y por padres o adoptantes, que tengan un patrimonio preexistente, en todos los caso, de hasta 2.000.000 de euros: 40.000 euros.

(...)

A los efectos de los citados límites de reducción, se tendrá en cuenta la totalidad de las adquisiciones lucrativas inter vivos provenientes del mismo donante, efectuadas en los cinco años inmediatamente anteriores al momento del devengo.

No resultará de aplicación esta reducción en los siguientes supuestos:

a) Cuando quien transmita hubiera tenido derecho a la reducción en la transmisión de los mismos bienes o de otros hasta un valor equivalente, efectuada en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo.

b) Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado, en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo, una transmisión, a un donatario distinto del ahora donante, de otros bienes hasta un valor equivalente, a la que igualmente resultara de aplicación la reducción.

c) Cuando quien transmita hubiera adquirido mortis causa los mismos bienes, u otros hasta un valor equivalente, en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo, como consecuencia de la renuncia pura y simple del sujeto pasivo, y hubiera tenido derecho a la aplicación de la reducción establecida en la letra a) del apartado Uno del artículo Diez de la presente Ley.

(...)

Para la aplicación de la reducción a la que se refiere el presente apartado, se exigirán, además, los siguientes requisitos:

- a) Que el donatario tenga su residencia habitual en la Comunitat Valenciana a la fecha del devengo.
- b) Que la adquisición se efectúe en documento público, o que se formalice de este modo dentro del plazo de declaración del impuesto. Además, cuando los bienes donados consistan en metálico o en cualquiera de los contemplados en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, deberá justificarse en el documento público la procedencia de los bienes que el donante transmite y los medios efectivos en virtud de los cuales se produzca la entrega de lo donado.”

Por lo que respecta a las bonificaciones en la cuota, el artículo Doce Bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre de la Generalitat: *Deducciones y bonificaciones en la cuota*, determina que, “Gozarán de una bonificación del 99 por 100 de la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

(...)

C) Con un límite de 420.000 euros, las adquisiciones inter vivos efectuadas por los padres, adoptantes, hijos o adoptados del donante, que tengan, en todos los casos, un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros y su residencia habitual en la Comunitat Valenciana,

a la fecha del devengo del impuesto. Igual bonificación, con el mismo límite y requisitos, se aplicará a los nietos, siempre que su progenitor, que era hijo del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo, y a los abuelos, siempre que su hijo que era progenitor del donante, hubiera fallecido con anterioridad al momento del devengo.

A los efectos del límite de bonificación, se tendrá en cuenta la totalidad de las adquisiciones lucrativas inter vivos provenientes del mismo donante, en los cinco años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.

No resultará de aplicación esta bonificación en los siguientes supuestos:

- *Cuando quien transmita hubiera tenido derecho a la bonificación en la transmisión de los mismos bienes o de otros hasta un valor equivalente, efectuada en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo.*
- *Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado, en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo, una transmisión, a donatario distinto del ahora donante, de otros bienes hasta un valor equivalente, a la que igualmente resultara de aplicación la bonificación.*
- *Cuando quien transmita hubiera adquirido mortis causa los mismos bienes, u otros hasta un valor equivalente, en los diez años inmediatamente anteriores al momento del devengo, como consecuencia de la renuncia pura y simple del sujeto pasivo, y hubiera tenido derecho a la aplicación de la bonificación establecida en la letra a) del artículo Doce Bis de la presente Ley.*

No obstante, en los supuestos del párrafo anterior, cuando se trate de bienes diferentes, procederá la bonificación sobre la cuota que corresponda al exceso del valor equivalente, si lo hubiere.

(...)

Para la aplicación de la bonificación a la que se refiere el presente apartado, se exigirá que la adquisición se efectúe en documento público, o que se formalice de este modo dentro del plazo de declaración del impuesto. Además, cuando los bienes donados consistan en metálico o en cualquiera de los contemplados en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el patrimonio, deberá justificarse en el documento público la procedencia de los bienes que el donante transmite y los medios efectivos en virtud de los cuales se produzca la entrega de lo donado.”

Por lo tanto, la hija (donataria) tendrá derecho a la aplicación de la reducción prevista en el artículo Diez Bis 1) y a la bonificación en la cuota prevista en el artículo Doce Bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, siempre y cuando reúna los requisitos y las condiciones previstas en los citados artículos, siendo perfectamente compatible la aplicación por la adquirente de ambos beneficios fiscales por parentesco.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada en el escrito de consulta, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivamente, y que pudieran tener relevancia en la determinación de la verdadera naturaleza de la operación y de sus consecuencias fiscales, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa.