

NÚMERO DE CONSULTA NO VINCULANT: NV0004-09

ÒRGAN: Direcció General de Tributs

DATA D'EIXIDA: 3/11/2009

NORMATIVA: article 10 bis i 12 bis de 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 la resta de tributs cedits.

DESCRIPCIÓ DELS FETS

El consultant és titular d'una oficina de farmàcia i desitja donar una quota del 10 % de l'oficina de farmàcia esmentada a favor d'una filla.

QÜESTIONS PLANTEJADES

— Serà aplicable a la donació la reducció prevista en l'article 10 bis 4 de 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 la resta de tributs cedits?

— En cas afirmatiu, serà acumulable a l'anterior la reducció prevista en l'article 10 bis 1, així com la bonificació de l'article 12 bis c de l'esmentada Llei 13/1997, de la Generalitat?

CONTESTACIÓ COMPLETA

L'article 10 bis de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, en la redacció donada per la Llei 16/2008, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat Valenciana, regula les reduccions aplicables a la base imposable de l'impost sobre successions i donacions en les transmissions entre vius per circumstàncies pròpies de la Generalitat Valenciana, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions previstes en els apartats 6 i 7 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, i les altres reduccions regulades en les lleis especials.

Pel que fa a la reducció prevista en l'apartat 4t de l'esmentat article 10 bis, de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, "En els casos de transmissions d'una empresa individual o d'un negoci professional a favor del cònjuge, descendents o adoptats, o, quan no existisquen descendents o adoptats, a favor del cònjuge, dels pares o adoptants, s'aplicarà a la base imposable una reducció del 95 % del valor net dels elements patrimonials afectes a l'empresa o al negoci, sempre que es mantinga per l'adquirent en activitat durant un període de cinc anys a partir de la donació, llevat que el donatari muira durant aquest període.

En cas de no complir-se el termini de permanència en activitat a què es refereix el paràgraf anterior, s'ha d'abonar la part de l'impost que s'haguera deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció efectuada, així com els interessos de demora.

Aquesta reducció serà aplicable sempre que concórreguen els requisits següents:

- a) Que l'activitat s'exercisca pel donant de manera habitual, personal i directa.

- b) Que l'activitat esmentada constituïska la font de renda més gran del donant, entenent per tal la que proporcione un import superior dels rendiments del treball o de les activitats econòmiques. A aquest efecte, no es tindran en compte, sempre que es complisquen les condicions establides en cada cas, totes aquelles remuneracions que porten causa de les participacions del donant que gaudisquen de reducció d'acord amb el que estableix l'apartat 5 d'aquest article.
- c) Quan un mateix donant exercisca dues o més activitats de manera habitual, personal i directa, la reducció afectarà tots els béns i drets afectes a aquestes, i es considerarà que la font de renda més gran a aquests efectes està determinada pel conjunt dels rendiments de totes elles.

En cas que el donant es trobe jubilat de l'activitat de l'empresa o negoci en el moment de la donació, el donatari ha de complir els requisits a què fan referència les lletres *a*, *b* i *c* anteriors, i s'aplicarà la reducció únicament a aquell que complisca els requisits. Si en el moment de la jubilació, el donant ha complit els 65 anys, la reducció aplicable ha de ser la general del 95 %, i del 90 % si en aquell moment el donant té entre 60 i 64 anys”.

La reducció anterior no exigeix expressament que el donant cesse l'exercici de l'activitat empresarial o professional, però sí que es done tota l'empresa individual o negoci professional, incloent-hi per tant, la totalitat dels béns afectes a aquesta, i sense que càpia tampoc que el donant es reserve l'usdefruit o la nua propietat.

En aquest sentit, com que existeix identitat de fins entre la reducció estatal per a empresa individual i l'autonòmica pel mateix concepte, l'argumentació a aquest efecte és la mateixa que la continguda en la consulta V0448-04, de 21 de desembre de 2004, de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària, quan disposa que “... l'àmbit objectiu de reducció, es refereix, entre altres, a l'empresa individual, que s'ha d'entendre a aquests efectes, com s'accepta en general, com a ordenació per compte propi d'elements patrimonials i recursos humans dirigits a la producció o distribució de béns o serveis. Per aquesta raó, s'ha de produir una transmissió global de l'empresa com a tal, conforme amb l'esperit que informa el benefici fiscal, el qual consisteix a afavorir la transmissió intergeneracional de les empreses com a tals”.

Per tant, en els supòsits de transmissió de l'empresa individual o negoci professional, i d'acord amb el propòsit de la norma d'afavorir el relleu intergeneracional, s'ha de donar per a poder gaudir del corresponent benefici fiscal, la totalitat del negoci i no sols participacions de l'empresa individual.

És per això que no és aplicable al cas plantejat en l'escrit de consulta la reducció del 95 % prevista en l'article esmentat 10 bis 4 de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat, ja que, en aquest cas, el pare només dóna el 10 % de l'oficina de farmàcia a favor de la seua filla i no la totalitat.

No obstant això, l'article 10 bis de la Llei 13/1997, regula altres reduccions en la base imposable de l'impost sobre successions i donacions, així, en l'apartat 1, relatiu a la reducció per parentiu, estableix el següent:

“1) La que corresponga de les següents:

— Adquisicions per fills o adoptats de 21 anys o més i per pares o adoptants, que tinguen un patrimoni preexistent, en tots els casos, de fins a 2.000.000 d'euros: 40.000 euros.

(...)

A efectes dels límits de reducció esmentats, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives entre vius provinents del donant, efectuades en els cinc anys immediatament anteriors al moment de la meritació.

No resultarà d'aplicació aquesta reducció en els supòsits següents:

a) Quan qui transmeta haguera tingut dret a la reducció en la transmissió dels mateixos béns o d'altres fins a un valor equivalent, efectuada en els 10 anys immediatament anteriors al moment de la meritació.

b) Quan el subjecte passiu haguera efectuat, en els 10 anys immediatament anteriors al moment de la meritació, una transmissió a un donatari, diferent del donant d'ara, d'altres béns fins a un valor equivalent, a la qual igualment resultara d'aplicació la reducció.

c) Quan qui transmeta haguera adquirit per causa de mort els mateixos béns, o altres fins a un valor equivalent, en els deu anys immediatament anteriors al moment de la meritació, com a conseqüència de la renúncia pura i simple del subjecte passiu, i haguera tingut dret a l'aplicació de la reducció establida en la lletra a de l'apartat 1 de l'article 10 i de l'article 12 bis d'aquesta llei.

(...)

Per a l'aplicació de la reducció a què es refereix aquest apartat, s'exigiran, a més, els requisits següents:

a) Que el donatari tinga la seua residència habitual en la Comunitat Valenciana en la data de la meritació.

b) Que l'adquisició s'efectue en document públic, o que es formalitze d'aquesta manera dins del termini de declaració de l'impost. A més, quan els béns donats consistisquen en metàl·lic o en qualsevol dels previstos en l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, s'ha de justificar en el document públic la procedència dels béns que el donant transmet i els mitjans efectius en virtut dels quals es produïska l'entrega d'allò que dona."

Pel que fa a les bonificacions en la quota, l'article 12 bis de la Llei 13/1997, de 23 de desembre de la Generalitat: deduccions i bonificacions en la quota, determina que, "Gaudiran d'una bonificació del 99 % de la quota tributària de l'impost sobre successions i donacions:

(...)

c) Amb un límit de 420.000 euros, les adquisicions entre vius efectuades pels pares, adoptants, fills o adoptats del donant, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 2.000.000 d'euros i residència habitual a la Comunitat Valenciana, en la data de la meritació de l'impost. Aquesta bonificació, amb el mateix límit i requisits, s'aplicarà als néts, sempre que el seu progenitor, que era fill del donant, haja mort amb anterioritat al moment de la meritació, i als avis, sempre que el seu fill que era progenitor del donant, haguera mort amb anterioritat al moment de la meritació.

A l'efecte del límit de bonificació, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives entre vius provinents del mateix donant, en els cinc anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

No resultarà d'aplicació aquesta bonificació en els supòsits següents:

- Quan qui transmeta haja tingut dret a la bonificació en la transmissió dels mateixos béns o d'uns altres fins a un valor equivalent, efectuada en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació
- Quan el subjecte passiu haja efectuat, en el mateix dia o en els 10 anys immediatament anteriors a la data de la meritació, una transmissió a donatari diferent de l'ara donant, d'altres béns fins a un valor equivalent, a la qual igualment resulte d'aplicació la bonificació.
- Quan qui transmeta haja adquirit per causa de mort els mateixos béns, o altres fins a un valor equivalent, en els 10 anys immediatament anteriors al moment de la meritació, com a conseqüència de la renúncia pura i simple del subjecte passiu, i haja tingut dret a l'aplicació de la bonificació establida en la lletra a de l'article 12 bis d'aquesta llei.

No obstant això, en els supòsits del paràgraf anterior, quan es tracte de béns diferents, procedirà la bonificació sobre la quota que corresponga a l'excés del valor equivalent, si n'hi ha.

(...)

Per a l'aplicació de la bonificació a què es refereix el present apartat, s'exigirà que l'adquisició s'efectue en document públic, o que es formalitze d'aquesta manera dins del termini de declaració de l'impost. A més, quan els béns donats consistisquen en metàl·lic o en qualsevol dels previstos en l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, s'ha de justificar en el document públic la procedència dels béns que el donant transmet i els mitjans efectius en virtut dels quals es produïska l'entrega d'allò que dona."

Per tant, la filla (donatària) tindrà dret a l'aplicació de la reducció prevista en l'article 10 bis 1 i a la bonificació en la quota prevista en l'article 12 bis de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, sempre que reunisca els requisits i les condicions previstes en els articles esmentats, i és perfectament compatible per l'adquirent l'aplicació dels dos beneficis fiscals per parentiu.

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