

CONSULTA: 08/2012**ÓRGANO:** DIRECCIÓN GENERAL DE FINANCIACIÓN Y TRIBUTOS**FECHA SALIDA:** 22/03/2012**NORMATIVA:**

- Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos.
- Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre.
- Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.
- Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (...).

DESCRIPCIÓN:

Reducción autonómica por donación de dinero a parientes para la constitución o ampliación de una empresa individual o negocio profesional. Constitución de sociedad civil con el producto de la donación.

CONSIDERACIÓN PREVIA:

De acuerdo con el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en los artículos 88 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia.

Por ello, la presente consulta sólo tendrá efectos vinculantes cuando se pronuncie sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma. En los demás aspectos tendrá el carácter de mera información tributaria, sin carácter vinculante.

CONTESTACIÓN:

El artículo 22 bis del Texto Refundido establece una reducción autonómica por donación de dinero a parientes para la constitución o ampliación de una empresa individual o negocio profesional:

1. "Los donatarios que perciban dinero de sus ascendientes, adquirentes, adoptantes y colaterales hasta el tercer grado por consanguinidad o afinidad, para la constitución o ampliación de una empresa individual o de un negocio profesional, se podrán aplicar una reducción del 99% del importe de la base imponible del impuesto, siempre que concurren los siguientes requisitos:
 - a) Que el importe íntegro de la donación se destine a la constitución o ampliación de una empresa individual o de negocio profesional.
 - b) Que la empresa individual o el negocio profesional tengan su domicilio social o fiscal en el territorio de la Comunidad autónoma de Andalucía.



- c) Que la constitución o ampliación de la empresa individual o del negocio profesional se produzca en el plazo máximo de seis meses desde la fecha de formalización de la donación.
 - d) Que la donación se formalice en documento público y se haga constar de manera expresa que el dinero donado se destina por parte del donatario exclusivamente a la constitución o ampliación de una empresa individual o negocio profesional que los requisitos que se prevén en este artículo.
 - e) Que la empresa individual o negocio profesional no tengan por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.
 - f) Que la empresa individual o negocio profesional, constituidos o ampliados como consecuencia de la donación de dinero, se mantenga durante los cinco años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que el donatario falleciera dentro de este plazo.
2. La base máxima de la reducción será de 120.000 euros, con carácter general. No obstante, cuando el donatario tenga la consideración legal de persona con discapacidad, la base máxima de la reducción no podrá exceder de 180.000 euros.

En el caso de dos o más donaciones, provenientes del mismo o de diferentes donantes relacionados en el apartado 1 de este artículo, la base de la reducción será el resultado de sumar el importe de todas ellas, sin que pueda exceder de los límites anteriormente señalados.

Se trata de una reducción propia de la Comunidad Autónoma que comparte ámbito objetivo con las reducciones empresariales de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: la empresa individual y el negocio profesional, con la salvedad de las participaciones sociales. Esta identidad objetiva conduce a que, para delimitar sus perfiles, debamos acudir a las remisiones normativas previstas en aquella Ley y en la propia doctrina de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administración Pública.

En efecto, en las reducciones de la empresa individual se aplican reglas previstas en los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre la Renta de las Personas Físicas. Así, y sin perjuicio de la naturaleza jurídico privada de sociedades civiles y comunidades de bienes, estos impuestos prescinden de la forma jurídica para tratar a socios y comuneros como empresarios individuales, a quienes se atribuyen los rendimientos de la actividad, y quienes han de cumplir los requisitos del empresario individual para acceder a sus beneficios fiscales. Podemos enumerar algunas disposiciones específicas en este sentido:

- En el ámbito de las reducciones empresariales del artículo 20 de la ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, exige que cada comunero individualmente considerado cumpla los requisitos de la actividad económica de forma habitual, personal y directa y constituya su principal fuente de renta (CV 2541/2010, de 24 de noviembre), para acceder a la exención del Impuesto sobre el Patrimonio y la reducción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.



- La Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas hace tributar a cada socio o comunero por el régimen de atribución de rentas (Sección 2ª del Título X: Regímenes especiales).
- También en el ámbito del IRPF, en el caso de transmisiones patrimoniales realizadas por entidades sin personalidad jurídica, el Tribunal Económico Administrativo Central (Resolución de 16 de abril de 1998), imputa las ganancias obtenidas a cada socio persona física en proporción a su cuota.

Por tanto, y siguiendo un criterio de seguridad jurídica, parece conveniente que la reducción propia de la Comunidad Autónoma atribuya a las sociedades civiles y comunidades de bienes el mismo tratamiento fiscal que otras figuras tributarias y que, en síntesis, conduce a aplicar a socios y comuneros el régimen de los empresarios individuales, trasladándoles requisitos y efectos en su condición de profesionales o empresarios individuales.

Es necesario, no obstante, realizar las siguientes precisiones a los efectos de la reducción que analizamos:

1. La operación debe estar sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En el caso planteado se cumple esta premisa: la donación se realiza a personas físicas que luego constituyen una sociedad civil. También se cumpliría si la donación se realiza a una sociedad civil sin personalidad jurídica, en tanto los efectos se trasladan a sus socios —personas físicas— de la sociedad civil como incremento de su patrimonio individual.
2. Los socios de la sociedad civil reciben el tratamiento de empresarios individuales en tanto apliquen el régimen de atribución de rentas de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Ello significa que los socios deben realizar la actividad económica, intervenir en la ordenación de los factores de producción, y recibir los efectos jurídicos y económicos de la actividad.
3. El rendimiento de la actividad económica se atribuye a los socios que ejercen la actividad. Si algún socio se limita a realizar aportaciones de capital, obtendrá —en su caso— rendimiento del capital mobiliario. Estos socios no pueden aplicar la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones al no realizar actividad económica.

CONCLUSIÓN:

En el supuesto planteado las donaciones parecen recibirse con el propósito previsto en el artículo 22 bis del Texto Refundido, de modo que si concurren en los donatarios las condiciones para ser considerados profesionales o empresarios individuales así como el resto de requisitos del artículo referido, la posterior constitución de una sociedad civil para gestionar la actividad empresarial no impedirá la aplicación del beneficio fiscal.

En el caso, la afectación de la forma jurídica tampoco supone la infracción del requisito de mantenimiento de la actividad previsto en la letra f) del artículo 22 bis del Texto Refundido.

