CONSULTA: 21-2022

ÓRGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS, FINANCIACIÓN, RELACIONES FINANCIERAS CON LAS CORPORACIONES LOCALES Y JUEGO

NORMATIVA

- Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

DESCRIPCIÓN

Matrimonio propietario de una finca rústica, explotada por Comunidad de Bienes formada por los propios cónyuges. Manifiestan que la actividad agraria realizada es su principal fuente de renta y que se pretende donar la misma a sus tres hijos. Igualmente se donaría las participaciones de la Comunidad de Bienes.

Plantean distintas cuestiones relativas a la donación y las bonificaciones fiscales establecidas en Andalucía en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

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 solo tendrá efectos vinculantes cuando se pronuncie sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma, como puede ser, la aplicación de una reducción propia establecida por Andalucía. En los demás aspectos, como por ejemplo la base imponible del impuesto, tendrá el carácter de mera información tributaria, sin resultar vinculante.

CONTESTACIÓN

Las preguntas planteadas de forma literal son

1. ¿Resultarían beneficiados los hijos por la donación de la finca rústica de sus padres con la reducción en la base imponible del 99% por aplicación del artículo 20.6 del Real Decreto Legislativo 1/2018, a tratarse de una empresa individual (de los padres, aunque explotada mediante Comunidad de Bienes)? ¿O en su caso resultaría aplicable a la mencionada donación de la finca rústica mediante la aplicación de la bonificación en cuota tributaria del 99% por aplicación del artículo 33 del Real Decreto Legislativo 1/2018?

El artículo 20.6 del Real Decreto Legislativo 1/2018 ha dejado de estar vigente desde el 31 de diciembre de 2021 ya que tal norma ha sido sustituida por la Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía. Con el texto actualmente vigente, no hay una deducción específica para explotaciones agrícolas, quedando integrada en la reducción general para empresas y negocios. Para el caso que nos ocupa, por tanto, habrá que estar a lo establecido en los artículos 35 y 36 de la mencionada Ley 5/2021.

Artículo 35. Mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición «inter vivos» de empresas individuales o negocios profesionales.

1. En el supuesto de adquisición inter vivos de una empresa individual o negocio profesional, se establece una mejora de la reducción estatal en la base imponible del 99% del valor neto de los citados bienes y derechos, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el donante esté comprendido en los Grupos I, II y III previstos en el artículo 20.2 a) de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de 18 de diciembre, o en los supuestos de equiparaciones recogidos en el artículo 26.

b) Que el donante haya ejercido la actividad empresarial o profesional de forma habitual, personal y directa a la fecha de la donación y percibiera rendimientos por dicha actividad.

No obstante, en el caso de que el donante se encontrara jubilado de la misma o en situación de incapacidad permanente en grado de absoluta o gran invalidez reconocida a la fecha de la donación, dicha actividad empresarial o profesional deberá estar ejerciéndose de forma habitual, personal y directa por cualquiera de las personas contempladas en el párrafo a) de este apartado 1 ya sea mediante contrato laboral remunerado con el titular de la empresa o negocio, o mediante la explotación directa de estos, en caso de que le sean cedidas la empresa o negocio por cualquier negocio jurídico, percibiendo rendimientos por dicha actividad.

También se aplicará la reducción a los bienes y derechos comunes a ambos miembros del matrimonio o pareja de hecho equiparada, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de los cónyuges, siempre que se cumplan los requisitos anteriores.

c) Que el donatario mantenga en su patrimonio los bienes y derechos adquiridos durante los tres años siguientes a la fecha de la donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

(….)

Artículo 36. Mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición «inter vivos» de participaciones en entidades.

1. En el supuesto de adquisición inter vivos de participaciones en una entidad se establece una mejora de la reducción en la base imponible del 99% del valor neto de los citados bienes y derechos, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el donatario esté comprendido en los Grupos I, II y III previstos en el artículo 20.2 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o en los supuestos de equiparaciones recogidos en el artículo 26.

b) Que la participación del donante en el capital de la entidad sea al menos del 5% computado de forma individual, o del 20% del grupo de parentesco formado conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales hasta de sexto grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción, así como en los supuestos de equiparación del artículo 26.

c) Que el donante o alguna de las personas del grupo de parentesco conforme a lo establecido en el párrafo anterior, tengan o no participación en la entidad, ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello remuneración.

d) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.Ocho. Dos. a) de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio.

e) Que el donatario mantenga en su patrimonio las participaciones en la entidad durante los tres años siguientes a la fecha de la donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Por tanto, la reducción en base imponible del 99% establecida por la norma abarca sendos supuestos: que se done el negocio profesional de forma directa o que se donen las participaciones.

En cuanto a la segunda cuestión de esta primera pregunta, la derogación del Decreto Legislativo 1/2018 implica que su artículo 33 bis (que regulaba la bonificación en cuota) ya no esté en vigor, siendo sustituido por el actual artículo 40 de la Ley 5/2021 en los siguientes términos:

Artículo 40. Bonificación en adquisiciones «inter vivos».

1. Los contribuyentes incluidos en los Grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o en los supuestos de equiparaciones establecidos en el artículo 26 aplicarán una bonificación del 99% en la cuota tributaria derivada de adquisiciones inter vivos.

Será requisito necesario para la aplicación de esta bonificación que la donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos se formalice en documento público con la entrega simultánea del bien. Cuando el objeto de la transmisión sea metálico, el documento público deberá formalizarse en el plazo máximo de un mes desde que se produjo la entrega.

Por tanto, en el supuesto planteado sería aplicable la reducción del 99% en base imponible y, además, la bonificación del 99%. En este sentido, este Centro Directivo ya se ha manifestado en su Consulta 30/21, de 20 de septiembre, estableciendo que la aplicación de la reducción en base no obsta a la bonificación en cuota, pudiendo aplicarse el donatario el segundo beneficio fiscal tras el primero.

2. ¿Respecto de la Comunidad de Bienes que explota la finca, si resultaría aplicable la bonificación o en su caso la reducción del 99% mediante la donación del total de las cuotas de que se compone la C.B. de los padres a sus tres hijos que seguirían explotando la finca (la C.B. dispone de maquinaria y útiles necesarios para la actividad agraria) como comuneros de la C.B una vez realizada la donación.

Por las razones expuestas anteriormente y en aplicación de dicha normativa, la respuesta es afirmativa al no excluirse ningún tipo societario, ni para la aplicación de la reducción en base imponible ni para la aplicación de la bonificación en cuota.

3. Relativo a lo dispuesto en el art. 4 Octavo.1, a efectos de que constituyan la principal fuente de ingresos, la pregunta es si debe ser en los dos propietarios y comuneros de la CB, o si lo puede ser solo en el administrador (teniendo en cuenta que las rentas se atribuyen en proporción al porcentaje de la titularidad en la CB)

El hecho que la actividad constituya principal fuente de renta no es requisito para la aplicación de los beneficios fiscales cuestionados en el ámbito de la comunidad autónoma andaluza, al no estar dentro de los exigidos por la normativa. Por tanto, para la aplicación de los mismos resulta indiferente que los rendimientos derivados de la explotación agraria sean la principal fuente de ingresos o no de los donantes.

Todo ello sin perjuicio, en su caso, de la posterior comprobación por los órganos correspondientes de la Agencia Tributaria de Andalucía.