

CONSULTA: 21-2023

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

Jubilado dado de alta como agricultor en estimación directa simplificada, cuyo sobrino tiene poder de representación para cualquier cuestión relacionada con la actividad. Este sobrino, además, es ingeniero agrónomo y factura a su tío por ejercer la actividad de forma habitual, personal y directa. Además, hay otra sobrina, que nada tiene que ver con la explotación agrícola.

El consultante tiene fincas en propiedad exclusiva, otras en copropiedad con sus sobrinos y otras en varias comunidades de bienes.

Teniendo en cuenta que los dos sobrinos son los futuros herederos, se plantean distintas cuestiones en relación con el artículo 30 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

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. En los demás aspectos tendrá el carácter de mera información tributaria, sin resultar vinculante.

CONTESTACIÓN

El artículo 30 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía establece lo siguiente:

Artículo 30. Mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición «mortis causa» de empresas individuales o negocios profesionales.

1. En los casos en los que en la base imponible de una adquisición mortis causa estuviese incluido el valor de una empresa individual o de un negocio profesional o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio, o se percibieran los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa o negocio afectado, se aplicará en la base imponible una reducción del 99% del mencionado valor, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el adquirente 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 el causante haya ejercido la actividad empresarial o profesional de forma habitual, personal y directa a la fecha del fallecimiento y percibiera rendimientos por dicha actividad.

No obstante, en el caso de que el causante se encontrara jubilado de la misma o en situación de incapacidad permanente en grado de absoluta o gran invalidez reconocida a la fecha del fallecimiento, 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 éstos, en caso de que le sea cedida la empresa o el negocio profesional 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 durante los tres años siguientes a la fecha de fallecimiento del causante el adquirente mantenga en su patrimonio los bienes y derechos adquiridos, salvo que falleciera dentro de este plazo Artículo 35. Mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición «inter vivos» de empresas individuales o negocios profesionales.



La primera de las cuestiones es la siguiente:

1. *¿Se cumplen todos los requisitos del artículo 30 para que ambos sobrinos (futuros herederos únicos) se apliquen la reducción propia en base imponible del 99%?*

La norma diferencia dos supuestos, por lo que la respuesta será distinta dependiendo en qué caso estemos cuando se devengue el impuesto.

1º Por un lado, el dueño de la explotación agrícola puede estar en la conocida como “jubilación activa”, esto es, si compagina parcialmente la actividad con su situación de jubilación. Efectivamente, el artículo 214 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, permite lo que denomina “Pensión de jubilación y envejecimiento activo” según el cual admite el “disfrute de la pensión de jubilación, en su modalidad contributiva, compatible con la realización de cualquier trabajo por cuenta ajena o por cuenta propia del pensionista”.

De igual forma, de manera específica, decir que la Disposición adicional séptima de la Ley 28/2011, de 22 de septiembre, por la que se procede a la integración del Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social en el Régimen General de la Seguridad Social, admite compatibilizar de forma expresa las labores agrarias que tengan carácter ocasional con la pensión de jubilación del Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios.

Si estamos en este caso, la norma admite la reducción para todos aquellos herederos comprendidos en los grupos I, II y III, siempre que se cumplan el resto de requisitos. Por tanto, sería aplicable a ambos sobrinos.

2º. En cambio, si está totalmente jubilado y ya no ejerce la actividad ni parcialmente, la norma exige que el heredero sea quien ejerza la actividad de forma personal y directa. Por tanto, y de los datos aportados, solo el sobrino que factura directamente por su trabajo en la explotación agrícola como ingeniero agrónomo sería quien podría aplicarse la mejora autonómica.

2. *Cumple el sobrino ingeniero con los requisitos para esta reducción del 99% en la base imponible en relación a los requisitos tanto de contrato laboral como de ejercer la explotación agrícola de forma personal, habitual y directa recogida en el artículo 30 de la citada Ley?*

La respuesta es afirmativa, tal y como se ha respondido anteriormente

3. *¿Afecta a las comunidades de bienes la reducción aplicada para este caso?*

Con carácter previo, hay que hacer constar que esta bonificación autonómica es una mejora de la existente a nivel estatal en la Ley 29/1987 de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Por tanto, a estos efectos, resulta procedente acudir a las consultas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública



Así, que una explotación agrícola sea propiedad del testador de forma privativa o junto a otras personas en comunidad de bienes, es indiferente a efectos de la reducción. Lo importante es que en esas fincas se ejerza la actividad por cada comunero de forma habitual, personal y directa, tal y como afirma la Dirección General de Tributos en muchas consultas como, por ejemplo, la V2592/09 de 24 noviembre cuando afirma que “En efecto, tal y como señala el último párrafo del epígrafe 1.2.a) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de esta Dirección General, relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en materia de vivienda habitual y empresa familiar (B.O.E. de 10 de abril de 1999), “... cuando la actividad sea desarrollada por medio de una comunidad de bienes, sociedad de personalidad jurídica o sociedad civil debe entenderse que son cada uno de los comuneros, partícipes o socios quienes desarrollan la citada actividad, sin que pueda considerarse que se trate de participaciones de una entidad a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, siendo necesario, para poder disfrutar de la exención de los elementos afectos a la actividad, el que cada comunero realice la misma de forma habitual, personal y directa, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y que cumpla los demás requisitos establecidos.”

Todo ello sin perjuicio de la eventual comprobación administrativa que pueda llevar a cabo la Agencia Tributaria de Andalucía.