

NUM-CONSULTA: V0004-16

ÓRGANO: SECRETARIA XERAL TÉCNICA E DO PATRIMONIO

DATA DE SAÍDA: 17/02/2016

NORMATIVA:

Artigo 7.Catro do *Texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado aprobado polo Decreto legislativo 1/2011, de 28 de xullo.*

DESCRICIÓN-FEITOS

Os consultantes son titulares de 10.890 participacións do capital social dunha sociedade mercantil, cuxo obxecto social o constitúe, entre outras actividades, o estudo e asesoramento a empresas e particulares, a adquisición, tenza e disposición de toda clase de inmobles e a explotación, directa ou por medio de arrendatario, de predios rústicos e urbanos, a súa administración, goce, arrendamento e enaxenación por calquera título. Os consultantes van a entregar en pleno dominio as súas participacións ao seu fillo mediante pacto de mellora, regulado no artigo 214 da Lei 2/2006, de dereito civil de Galicia. Ca dita adquisición, o beneficiario pasaría a ser titular do 25% do capital da dita sociedade.

CUESTIÓN FORMULADA

Os consúltantes, que son maiores de 65 anos, desexan saber:

1. Se, cumpríndose os requisitos, resulta aplicable, en cada un dos pactos de mellora que se formalicen, a redución do imposto sobre sucesións e doazóns prevista no artigo 7.Catro do *Texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado polo Decreto legislativo 1/2011, de 28 de xullo* (en diante, Decreto Legislativo 1/2011).

2. Documentación que se precisa para acreditar o cumprimento dos requisitos esixidos na norma anteriormente indicada, en especial a documentación que sexa precisa para acreditar que á data de devindicación do imposto ás participacións obxecto de transmisión lles resulta de aplicación a exención regulada no apartado 8 do artigo 4 da *Lei 19/1991, de 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio* (en diante, Lei de patrimonio).

3. Se o valor das participacións sociais obxecto de transmisión por pacto de mellora debe determinarse por aplicación das regras previstas no artigo 16.Un da Lei de patrimonio, isto é, o maior valor dos tres seguintes: valor nominal, valor teórico do balance pechado á data de 31/12/2013 (último aprobado) ou o que resulte de capitalizar ao tipo do 20% ou o promedio dos beneficios dos exercicios 2012, 2013 e 2014 (últimos exercicios pechados con anterioridade á data de devindicación do imposto), ou se resulta de aplicación outro criterio para determinar o seu valor.

4. Se a redución indicada resultaría igualmente aplicable aínda cando a sociedade adquira (por compravenda ou en virtude dunha operación de aumento de capital con aportacións non dinerarias) dous inmobles mais para afectalos á súa actividade económica con carácter previo ao outorgamento dos pactos de mellora. Neste último caso, o criterio de valoración das participacións obxecto dos pactos de mellora.

CONTESTACIÓN COMPLETA

En virtude das competencias atribuídas polo apartado 2.3 do artigo 5 do *Decreto 101/2014, de 1 de agosto, polo que se establece a estrutura orgánica da Consellería de Facenda* este centro directivo informa o seguinte:

Normativa:

1. *Artigo 7.Catro do Texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado aprobado polo Decreto lexislativo 1/2011:*

Nos casos en que na base imponible dunha adquisición mortis causa estivese incluído o valor dunha empresa individual ou dun negocio profesional, ou de participacións en entidades ou de dereitos de usufruto sobre estes, practicarase unha redución do 99% do mencionado valor cando concorran as seguintes circunstancias:

a) Que o centro principal de xestión da empresa ou do negocio profesional, ou o domicilio fiscal da entidade, se atope situado en Galicia e se manteña durante os cinco anos seguintes á data de devengo do imposto.

b) Que á data de devengo do imposto á empresa individual, ao negocio profesional ou ás participacións lles sexa aplicable a exención regulada na alínea 8 do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio. Para estes efectos, a participación do suxeito pasivo no capital da entidade debe ser:

b.1) Con carácter xeral, do 50% como mínimo, xa sexa de forma individual ou conxuntamente co seu cónxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de ata o cuarto grao da persoa falecida, xa teña a súa orixe ou parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción.

b.2) Do 5% computado de forma individual, ou do 20% conxuntamente co seu cónxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de ata o cuarto grao do falecido, xa teña a súa orixe o parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción, cando se trate de participacións en entidades que teñan a consideración de empresas de reducida dimensión de acordo co disposto no artigo 108 do Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo, polo que se aproba o texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

No caso de que tan só se teña dereito parcial á exención regulada no número 8 do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, tamén será aplicable, na mesma proporción, esta redución.

c) Que a adquisición corresponda ao cónxuxe, descendentes ou adoptados, ascendentes ou adoptantes e colaterais, por consanguinidade ata o terceiro grao inclusive, do causante.

d) Que a persoa adquirente manteña o adquirido e cumpra os requisitos da exención do imposto sobre o patrimonio durante os cinco anos seguintes ao devengo do imposto de acordo co establecido nas alíneas anteriores deste artigo, agás que dentro de devandito prazo faleza a persoa adquirente ou transmita a adquisición en virtude de pacto sucesorio conforme o previsto na Lei de dereito civil de Galicia.

e) Que a empresa individual ou a entidade viñese exercendo efectivamente as actividades do seu obxecto social durante un período superior aos dous anos anteriores ao devengo do imposto.

2. Artigo 8.Seis do Texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado aprobado polo Decreto lexislativo 1/2011:

No caso dos feitos impoñibles recollidos na alínea a) do artigo 3.1 da Lei 29/1987, do 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns, nos cales non se produza o falecemento do transmitente, os requisitos para a aplicación da redución pola adquisición de bens e dereitos afectos a unha actividade económica, de participacións en entidades e de explotacións agrarias serán os establecidos para as adquisicións inter vivos.

3. Artigo 8.Catro do Texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado aprobado polo Decreto lexislativo 1/2011:

Nos casos de transmisión de participaci3ns inter vivos dunha empresa individual ou dun negocio profesional ou de participaci3ns en entidades, aplicarase unha reduci3n na base imponible, para determinar a base liquidable, do 99 % do valor de adquisici3n, coa condici3n de que concorran as seguintes condici3ns:

a) Que a persoa doadora teña 65 anos ou m3is ou se atope en situaci3n de incapacidade permanente en grao de absoluta ou grande invalidez.

b) Que, se a persoa doadora v3n exercendo funci3ns de direcci3n, deixe de exercer e percibir remuneraci3ns polo exercicio das devanditas funci3ns no prazo dun ano desde o momento da transmisi3n.

Para estes efectos, non se entender3 comprendida entre as funci3ns de direcci3n a mera pertenza ao consello de administraci3n da sociedade.

c) Que o centro principal de xesti3n da empresa ou do negocio profesional, ou o domicilio fiscal da entidade, se atope situado en Galicia e que se manteña durante os cinco anos seguintes 3 data da devindicaci3n do imposto.

d) Que na data da devindicaci3n do imposto 3 empresa individual, ao negocio profesional ou 3s participaci3ns lles sexa aplicable a exenci3n regulada na al3nea 8 do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio. Para estes efectos, a participaci3n do suxeito pasivo no capital da entidade debe ser:

d.1) Con car3cter xeral, do 50 % como m3nimo, xa sexa de forma individual ou conxuntamente co seu c3nxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de ata o cuarto grao, xa teña a s3a orixe o parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopci3n.

d.2) Do 5 % computado de forma individual, ou do 20 % conxuntamente co seu c3nxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de ata o cuarto

grao, xa teña a súa orixe o parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción, cando se trate de participacións en entidades que teñan a consideración de empresas de reducida dimensión de acordo co disposto no artigo 108 do Texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo.

No caso de que tan só se teña dereito parcial á exención regulada na alínea 8 do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, tamén será de aplicación, na mesma proporción, esta redución.

e) Que a adquisición corresponda ao cónxuxe, descendentes ou adoptados e colaterais, por consanguinidade ata o terceiro grao inclusive, da persoa doadora.

f) Que a persoa adquirente manteña o adquirido e cumpra os requisitos da exención do imposto sobre o patrimonio durante os cinco anos seguintes á devindicación do imposto de acordo co establecido nas alíneas anteriores deste artigo, agás que dentro do devandito prazo faleza a persoa adquirente ou transmita a adquisición en virtude de pacto sucesorio conforme o previsto na Lei de dereito civil de Galicia. No suposto de que a persoa doadora non deixase de exercer e percibir remuneracións polo exercicio das funcións de dirección no prazo do ano a que se refire a letra b) non se lle terá en conta para determinar o grupo de parentesco para os efectos do cumprimento na persoa adquirente dos requisitos de exercicio de funcións directivas e remuneracións polo devandito exercicio.

g) Que a empresa individual ou a entidade viñese exercendo efectivamente as actividades do seu obxecto social durante un período superior aos dous anos anteriores á devindicación do imposto.

4. Artigo 23.Un do Texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado aprobado polo Decreto lexislativo 1/2011: *(Beneficios fiscais non aplicables de oficio):*

Un. Os beneficios fiscais que dependan do cumprimento polo contribuínte de calquera requisito nun momento posterior ao devengo non se aplicarán de oficio, deberán solicitarse expresamente polo contribuínte no período regulamentario de presentación da declaración do imposto, e practicaranse os devanditos beneficios fiscais na correspondente autoliquidación.

No caso de declaración extemporánea sen requirimento previo, a solicitude deberá realizarse na presentación da declaración, e practicaranse os devanditos beneficios fiscais na correspondente autoliquidación.

No suposto de que na autoliquidación presentada non se aplicasen os citados beneficios fiscais, non poderá rectificarse con posterioridade en canto á aplicación do beneficio fiscal, agás que a solicitude de rectificación se presentase no período regulamentario de declaración.

A falta de solicitude do beneficio fiscal dentro do prazo regulamentario de declaración ou a falta da súa aplicación na autoliquidación entenderase como unha renuncia á súa aplicación.

Dous. En caso de incumprimento dos requisitos que haxa que cumprir con posterioridade ao devengo do imposto, deberá ingresarse a cantidade derivada do beneficio fiscal xunto cos xuros de mora. Para estes efectos, o suxeito pasivo deberá practicar a correspondente autoliquidación e presentala no prazo sinalado na norma que regula o beneficio fiscal, contado desde o momento en que se incumpran os requisitos. Cando a norma que regula o beneficio fiscal non estableza un prazo, o ingreso e a presentación da autoliquidación faranse dentro do prazo regulamentario de declaración establecido nas normas reguladoras de cada tributo

5. Artigo 8.Un do Texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado aprobado polo Decreto lexislativo 1/2011:

As reducións contempladas neste artigo son propias da comunidade autónoma, sendo incompatibles, para unha mesma adquisición, entre si e coa aplicación das reducións reguladas na Lei 29/1987, do 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns, ou coas consideradas en leis especiais en relación con este imposto sempre que fosen establecidas en consideración á natureza do ben obxecto daquelas.

6. Artigo 55.2.a) da Lei 22/2009, de 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das Comunidades Autónomas de réxime común e cidades con Estatuto de Autonomía e se modifican determinadas normas tributarias:

2. Non son obxecto de delegación as seguintes competencias:

a) A contestación das consultas reguladas nos artigos 88 e 89 da Lei 58/2003, de 17 de decembro, Xeral Tributaria, salvo no que se refira á aplicación das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma no exercicio das súas competencias.

(...)

Resposta:

Con carácter previo, cabe advertir que os consultantes non son os obrigados tributarios en tal pacto de mellora –senón os seus fillos- polo que, de conformidade co disposto no artigo 88 da Lei 58/2003, de 17 de decembro, xeral tributaria (en diante LXT) e apartados 1 e 2 do artigo 66 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real Decreto 1065/2007, de 27 de xullo, non están lexitimados para formular a consulta salvo que acheguen documentación acreditativa da representación do mesmo.

Sen prexuízo do anterior, cabe sinalar que:

Primeiro. A redución por adquisición mortis causa de bens e dereitos afectos a unha actividade económica e de participacións en entidades (art.7. Catro Decreto legislativo 1/2011) constitúe un beneficio fiscal non aplicable de oficio, polo que o suxeito pasivo deberá solicitalo expresamente no periodo regulamentario de presentación da declaración do imposto e aplicalo na correspondente autoliquidación (art.23 Decreto legislativo 1/2011).

No pacto de mellora (regulado no artigo 214 e seguintes da *Lei 2/2006, de 14 de xuño, de dereito civil de Galicia*) a transmisión lucrativa *mortis causa* non se produce ao falecemento dos transmitentes polo que os requisitos esixidos para a aplicación da citada redución son por remisión do art.8. Seis do Decreto legislativo 1/2011, os previstos no apartado Catro do mesmo artigo, cuxa enumeración realizouse anteriormente. Os ditos requisitos son condicións que deben concorrer simultánea e cumulativamente, o que implica que deberán cumprirse todos e cada un deles.

Según manifiestan os consultantes no seu escrito de consulta os requisitos establecidos nos apartados a), c), d), e) e g) cumpríranse.

Deben cumprirse, ademais:

- *Que a persoa adquirente manteña o adquirido e cumpra os requisitos da exención do imposto sobre o patrimonio durante os cinco anos seguintes á devindicación do imposto de acordo co establecido nas alíneas anteriores deste artigo (...)* (letra f)
- *Que, se a persoa doadora vén exercendo funcións de dirección, deixe de exercer e percibir remuneracións polo exercicio das devanditas funcións no prazo dun ano desde o momento da transmisión* (letra b).

A presente contestación realízase conforme á información proporcionada polos consultantes, sen ter en conta outras circunstancias non mencionadas, que poideran ter relevancia na operación proxectada. A autoliquidación que a estes efectos se presente poderá ser obxecto de comprobación administrativa e

teranse en conta a totalidade das circunstancias previas, simultáneas e posteriores concorrentes na operación realizada.

Segundo. Respecto da documentación que acredita o cumprimento dos requisitos esixidos na norma, e mais concretamente os que se refiren á aplicación da exención regulada no artigo 4.Oito da Lei de patrimonio, ésta deberá ser xustificativa dos feitos que se queiran alegar, debendo aportar, ademais dos previstos no artigo 66 do Real Decreto 1629/1991, de 8 de novembro, polo que se aproba o Regulamento do imposto sobre o patrimonio, aqueles outros que o suxeito pasivo teña por convinte, correspondendo á Administración a valoración da idoneidade dos medios de proba achegados.

Terceiro. En canto ao valor das participacións sociais obxecto de transmisión mediante pacto de mellora, o artigo 9 a) da *Lei 29/1987, de 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns*, establece que a base imponible do imposto nas transmisións «mortis causa», estará constituída polo *valor neto da adquisición individual de cada habente causa, entendéndose como tal o valor real dos bens e dereitos minorado polas cargas e débedas que foren deducibles*. O valor real declarado que, en todo caso, deberá ser calculado á data de devindicación do imposto, é dicir, cando se cause o acto ou contrato, será susceptible de comprobación administrativa por calquera dos medios contemplados no artigo 57 LXT.

Cuarto. Sobre se a redución indicada resultaría igualmente aplicable aínda cando a sociedade adquira (por compravenda ou en virtude dunha operación de aumento de capital con aportacións non dinerarias) dous inmobles mais para afectalos a súa actividade económica con carácter previo ao outorgamento dos pactos de mellora, hai que ter en conta que o artigo 4.Oito da Lei de patrimonio, no seu apartado dous establece que estarán exentos do imposto sobre o patrimonio:

“Dous. A plena propiedade, a núa propiedade e o dereito de usufruto vitalicio sobre as participacións en entidades, con ou sen cotización en mercados organizados, sempre que concorran as condicións seguintes:

a) Que a entidade, sexa ou non societaria, non teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario. Entenderase que unha entidade xestiona un patrimonio mobiliario ou inmobiliario e que, polo tanto, non realiza unha actividade económica cando concorran, durante máis de 90 días do exercicio social, calquera das condicións seguintes:

Que máis da metade do seu activo estea constituído por valores ou

Que máis da metade do seu activo non estea afecto a actividades económicas.

Aos efectos previstos nesta letra:

Para determinar se existe actividade económica ou se un elemento patrimonial se encontra afecto a ela, estarase ao disposto no imposto sobre a renda das persoas físicas.

Tanto o valor do activo como o dos elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas será o que se deduza da contabilidade, sempre que esta reflicta fielmente a verdadeira situación patrimonial da sociedade.

Aos efectos de determinar a parte do activo que está constituída por valores ou elementos patrimoniais non afectos:

1º Non se computarán os valores seguintes:

Os posuídos para dar cumprimento as obrigas legais e regulamentarias.

Os que incorporen dereitos de crédito nados de relacións contractuais establecidas como consecuencia do desenvolvemento de actividades económicas.

Os posuídos por sociedades de valores como consecuencia do exercicio da actividade constitutiva do seu obxecto.

Os que outorguen, ao menos, o cinco por cento dos dereitos de voto e se posúan coa finalidade de dirixir e xestionar a participación sempre que, a estes efectos, se dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais, e a entidade participada non estea comprendida nesta letra. (...)

Tres. Regulamentariamente determinaranse:

a. Os requisitos que deban concorrer para que sexa aplicable a exención en canto aos bens, dereitos e débedas necesarios para o desenvolvemento dunha actividade empresarial ou profesional.

b. As condicións que deben de reunir as participacións en entidades.”

Polo tanto, a remisión que a normativa autonómica fai á exención no imposto sobre o patrimonio, no caso da transmisión de participacións en empresas familiares, implica que o dito beneficio aplícase sobre o valor da empresa transmitida, para o que se terán en conta os bens e dereitos da mesma na medida en que estén afectos á actividade económica en cuestión. A redución do 99% aplicarase sobre o valor das participacións transmitidas na proporción en que os activos da entidade estén afectos á actividade empresarial que desenvolve aquela na data de devindicación.

En conclusión, a aplicación da redución aos bens adquiridos con anterioridade á transmisión das participacións queda condicionada a súa efectiva afeción á actividade económica desenvolvida pola entidade. Afeción que debe examinarse en cada caso concreto e cuxa apreciación excede das competencias deste centro directivo.

O que comunico a vostede con efectos vinculantes, conforme ao disposto no apartado 1 do artigo 89 da *Lei 58/2003, de 17 de decembro, xeral tributaria*.