

CONSULTA: 18-2021

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

NORMATIVA

- Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos.
- Ley 6/2019, de 19 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2020.
- Decreto-ley 1/2019, de 9 de abril, por el que se modifica el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio, para el impulso y dinamización de la actividad económica mediante la reducción del gravamen de los citados tributos cedidos.

DESCRIPCIÓN

Matrimonio propietario de una explotación agrícola. La actividad la desarrolló el marido hasta su jubilación, siendo explotada a partir de ese momento por su esposa. Tras la jubilación de ésta, se plantean donar la misma a su hijo, el cual tiene un negocio de maquinaria. Los ingresos de la actividad agrícola no van a ser la principal fuente de renta de éste.

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

El artículo 30 del Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio (en adelante, TR), establece una mejora a la reducción estatal en ISD, modalidad Donaciones:

Artículo 30. Mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición «inter vivos» de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades.

Con los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 20.6.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, los contribuyentes podrán aplicar la siguiente mejora de la reducción estatal de la base imponible por la adquisición «inter vivos» de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades:

a) El requisito en cuanto al donatario de mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, previsto en el artículo 20.6.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, queda reducido de diez a cinco años. En el caso de que el donatario esté comprendido en los Grupos I y II del artículo 20.2 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, o en los supuestos de equiparaciones establecidos en el artículo 20.1 de la presente Ley, este requisito de mantenimiento queda reducido de diez a tres años.

b) Será aplicable a cónyuges, descendientes o ascendientes y colaterales hasta el tercer grado por consanguinidad y por afinidad del donante.

c) Se incrementa el porcentaje de la reducción del 95 % al 99 % siempre que las empresas individuales, negocios profesionales y las entidades tengan su domicilio fiscal, y en su caso social, en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía y este se mantenga en dicho territorio durante los cinco años siguientes a la fecha de la donación. Cuando los contribuyentes estén comprendidos en los Grupos I y II del artículo 20.2 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, o en los supuestos de equiparaciones establecidos en el artículo 20.1 de la presente Ley, este requisito de mantenimiento será exigible durante los tres años siguientes a la fecha de la donación.

Por su parte, el artículo 32 TR establece una reducción propia (no una mejora) para los casos específicos de actividad agrícola:

Artículo 32. Reducción propia por la adquisición «inter vivos» de explotaciones agrarias.



1. Para el supuesto de adquisición «inter vivos» de una explotación agraria por el cónyuge o descendientes del donante, o en los supuestos de equiparaciones recogidos en el artículo 20.1.a) y b) de la presente Ley, se establece una reducción propia en la base imponible del 99%, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el donante haya ejercido la actividad agraria de la explotación de forma habitual, personal y directa a la fecha de la donación.

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 agraria deberá estar ejerciéndose de forma habitual, personal y directa por su cónyuge o por alguno de sus descendientes, ya sea mediante contrato laboral remunerado con el titular de la explotación agrícola, o mediante la explotación directa de éstos, en caso de que le sean cedidas las explotaciones agrícolas por cualquier negocio jurídico.

En tal caso, la reducción se aplicará únicamente al cónyuge o descendientes que ejerzan la actividad agraria y que cumplan los demás requisitos establecidos.

b) Que el adquirente mantenga en su patrimonio la explotación agraria durante los tres años siguientes a la donación, salvo que falleciese dentro de este plazo.

(...)

Finalmente, el artículo 33 ter del mismo TR, establece una bonificación en cuota (no una reducción) en ISD, modalidad Donaciones:

Artículo 33 ter. 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 20.1 de la presente Ley, 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.

(...)

En el escrito de consulta se plantea la donación, pero sin especificar qué artículo del TR de los tres expuestos es el que pretende aplicar. En dicho escrito se cuestiona “si actúa la mejora autonómica” en la donación, si debe mantenerse “cinco años” y se refiere a los ingresos. Estas tres circunstancias pueden hacer pensar que se refiere al artículo 30 TR, ya que el mismo es una mejora (no reducción propia), el



requisito de mantenimiento es de cinco años y los ingresos de la actividad como principal fuente de renta resultan relevantes para la aplicación. En cambio, de igual forma, hay una reducción específica para donación de actividad agrícola (artículo 32 TR) y una bonificación en cuota (artículo 33 ter TR) potencialmente aplicables.

Por todo ello, y haciendo uso de lo regulado en el artículo 67.1 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, este Centro Directivo requirió al interesado para que manifestara cuál de los tres artículos se quería aplicar. La respuesta tampoco aclaró la cuestión ya que fue la siguiente: “La reducción del 99% del I.D. “

Teniendo en cuenta todos los antecedentes se informa que:

1. Si se pretende aplicar la mejora autonómica del artículo 30 TR, tendrá que cumplir lo expresado en el artículo 20.6.c) de la Ley 29/1987 la cual, al ser estatal, no puede ser interpretada de forma vinculante por este Centro Directivo. Si tiene derecho a la reducción estatal, tendrá derecho a la mejora autonómica, ya que en Andalucía los requisitos son más flexibles.
2. Si se pretende aplicar la reducción propia autonómica del artículo 32 TR, será aplicable -teniendo en cuenta que los donantes están jubilados- siempre que la actividad agrícola se esté desarrollando por el donatario y la mantenga durante tres años. Los ingresos obtenidos como principal fuente de renta no son relevantes a estos efectos.
3. Si se pretende aplicar la bonificación en cuota del artículo 33 TR, tendrá que cumplir los requisitos formales expresados en dicho artículo, ya que el mismo es aplicable a todo tipo de bienes. Esta bonificación es compatible con las reducciones anteriormente reseñadas.

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