CONSULTA: 3-2023

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

El consultante es administrador y gerente de una sociedad limitada de la que posee el 65% del capital. Su primo hermano también es socio de la dicha empresa, queriendo donarle su participación en la misma, la cual se cifra en un 9% de las participaciones sociales.

La consulta se refiere al cumplimiento de los requisitos de la norma autonómica para la reducción por la adquisición “inter vivos” de participaciones en entidades para Grupo IV, ya que el donatario está incluido (por obligación legal) dentro del Régimen Especial de trabajadores Autónomos y no dentro del Régimen Especial de la Seguridad Social.

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

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.

2. El importe de la reducción solo alcanzará al valor de las participaciones, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora.

No obstante, también será aplicable la reducción a la tesorería, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio ejercicio como en los diez ejercicios anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores de entidades participadas cuando los ingresos obtenidos por estas procedan, al menos en el 90%, de la realización de actividades económicas.

3. La reducción prevista en este artículo, con los mismos requisitos de los apartados anteriores, será aplicable a aquellos donatarios que estén comprendidos en el Grupo IV del artículo 20.2. a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y que cumplan, además, los siguientes requisitos:

a) Tener un contrato laboral o de prestación de servicios dentro de la empresa o negocio profesional del donante que esté vigente a la fecha de la donación y acreditar una antigüedad mínima de cinco años en la empresa o negocio.

b) Tener encomendadas tareas de responsabilidad en la gestión o dirección de la empresa o negocio a la fecha de la donación y con una antigüedad mínima de tres años ininterrumpidos en el ejercicio de estas inmediatamente anteriores a la fecha de la donación. Se entenderá que tienen encomendadas estas tareas si acreditan la categoría laboral correspondiente a los grupos 1 y 2 de cotización del Régimen General de la Seguridad Social o si el donante les hubiera otorgado un apoderamiento especial para llevar a cabo las actuaciones habituales de gestión de la empresa.

El supuesto objeto de la consulta se centra en el tercero de los apartados, ya que donante y donatario son Grupo IV a efectos de ISD. Manifiesta el consultante que se cumplen todos los requisitos para su aplicación, incluso el expresado en el apartado 36.3.a) ya que, por su posición de gerente en la empresa tiene un contrato de prestación de servicios.

La cuestión controvertida deriva del hecho de que, además de gerente, el consultante que va a recibir las participaciones sociales, es administrador a título lucrativo por lo que está incluido en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos (RETA) y no en el Régimen General de la Seguridad Social (RGSS). En este sentido, es imprescindible hacer constar que el consultante está en el RETA porque así lo obliga la ley. Efectivamente, el artículo 305 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 establece lo siguiente:

1. Estarán obligatoriamente incluidas en el campo de aplicación del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos las personas físicas mayores de dieciocho años que realicen de forma habitual, personal, directa, por cuenta propia y fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona, una actividad económica o profesional a título lucrativo, den o no ocupación a trabajadores por cuenta ajena, en los términos y condiciones que se determinen en esta ley y en sus normas de aplicación y desarrollo.

2. A los efectos de esta ley se declaran expresamente comprendidos en este régimen especial:

a) (...).

b) Quienes ejerzan las funciones de dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador, o presten otros servicios para una sociedad de capital, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa, siempre que posean el control efectivo, directo o indirecto, de aquella. Se entenderá, en todo caso, que se produce tal circunstancia, cuando las acciones o participaciones del trabajador supongan, al menos, la mitad del capital social.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el trabajador posee el control efectivo de la sociedad cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

1.º Que, al menos, la mitad del capital de la sociedad para la que preste sus servicios esté distribuido entre socios con los que conviva y a quienes se encuentre unido por vínculo conyugal o de parentesco por consanguinidad, afinidad o adopción, hasta el segundo grado.

2.º Que su participación en el capital social sea igual o superior a la tercera parte del mismo.

3.º Que su participación en el capital social sea igual o superior a la cuarta parte del mismo, si tiene atribuidas funciones de dirección y gerencia de la sociedad.

Por tanto, al ser el consultante Administrador a título lucrativo de la empresa, Gerente de la misma y poseer el 65% de las participaciones, queda comprendido en el RETA al exigirlo así la norma reguladora.

No obstante, a juicio de este Centro Directivo, el hecho de estar incluido por obligación legal en el RETA y no en el RGSS no implica *per se* que no pueda tener derecho a la aplicación del beneficio fiscal cuestionado ya que lo relevante a estos efectos es, como dice la norma, "Tener encomendadas tareas de responsabilidad en la gestión o dirección de la empresa o negocio a la fecha de la donación" lo cual es evidente que se cumple en el consultante al ser el socio mayoritario, Administrador de la sociedad y Gerente de la misma. La parte final de ese artículo 36.3.b) lo que quiere decir es que una persona que cotice en los grupos 1 y 2 del Régimen General de la Seguridad Social se entiende automáticamente que tiene encomendadas dichas tareas de responsabilidad sin tener que aportar otras pruebas. Pero ello no implica que se puedan excluir casos como el que ahora nos ocupa.

Por todo ello, con los datos aportados, y sin perjuicio de la eventual comprobación administrativa de los mismos que pueda llevar a cabo la Agencia Tributaria de Andalucía, se entiende procedente la aplicación del artículo 36 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, para el supuesto objeto de la consulta.