

CONSULTA: 8-2023

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

Empresario titular de una explotación agropecuaria que desarrolla la actividad de forma directa percibiendo rendimientos por la misma, pretende donarla íntegramente a sus hermanos. Una vez que estos la reciban, la aportarán a una Sociedad Cooperativa familiar.

La pregunta se centra en determinar si esta aportación de los donatarios a la Cooperativa significa que no se cumple el requisito del mantenimiento exigido por la ley, para la bonificación en 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. En los demás aspectos tendrá el carácter de mera información tributaria, sin resultar vinculante.





CONTESTACIÓN

El artículo 35 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía establece lo siguiente:

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.

(...)

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.

En el cuerpo de la consulta se hace constar que se cumplen los requisitos a) y b), estando la duda en el c), esto es, el mantenimiento en el patrimonio de los donatarios, derivado del hecho que se va a aportar lo recibido a una Cooperativa.

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. La diferencia estriba en que, mientras a nivel estatal el periodo de mantenimiento son diez años (artículo 20.6.c) de la Ley 29/1987) en Andalucía, como hemos visto, son solo tres.

Por tanto, a estos efectos, resulta procedente acudir a las consultas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública que ha interpretado de forma bastante flexible el mencionado requisito, siguiendo lo dictado en la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos, 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. Efectivamente, la interpretación de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda es amplia ya que lo importante a estos efectos es que el beneficio fiscal será aplicable siempre que no se realicen actos de disposición que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una devaluación del valor de adquisición, siendo posible la aportación a sociedad mercantil tal y como acreditan, entre otras, las Consultas 1845/01, de 10 de octubre o la 0372/03, de 7 de marzo. Esta última, para un caso similar el ahora consultado dice que "no obsta al mantenimiento



del derecho a la reducción practicada el hecho de la aportación de los bienes a una Sociedad Limitada, en la que, a través de las participaciones de los socios de los antes comuneros, se mantenga el valor de adquisición sin que se produzca una minoración sustancial de su valor".

Así se manifestó este Centro Directivo en la Consulta 11/2019 en un caso parecido al que ahora nos ocupa (aunque el plazo de mantenimiento en ese momento eran cinco años en lugar de los 3 actuales) donde se estableció que *“La reducción autonómica nació con la finalidad de facilitar el relevo generacional de las explotaciones agrarias en aras de lograr la continuidad de dichas actividades económicas en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía. Por tanto, siempre que se cumplan unos requisitos (ejercicio de la actividad, mantenimiento de la misma cinco años, etc), la tributación de dichas operaciones prácticamente se eliminaba al reducirse en un 99% la base imponible por la donación efectuada.*

En el caso analizado se produce, primero, una donación de explotación agraria de una madre a sus hijos. Pocas semanas después, la aportación de la misma a una sociedad civil. Y ahora, está prevista una disolución de la Sociedad Civil con adjudicación de los distintos bienes a los comuneros. Hay que recordar que, tal y como tiene establecido este Centro Directivo en varias de sus consultas (por todas, la Consulta 17/2018, de 10 de julio), el hecho que sea una Sociedad Civil quien explota la actividad no supone inconveniente para la aplicación de la reducción. Todo ello casa con la finalidad de la norma que, tal y como se ha expuesto, es que la actividad agraria pase a ser explotada por la siguiente línea generacional. Así, el artículo 32.1 del Texto Refundido tiene una serie de requisitos específicos y claros, exigiendo que se mantenga 5 años en el patrimonio de los donatarios.

En resumen de lo anteriormente expuesto, la actividad agraria donada de la madre agricultora a sus hijos en abril de 2017 deberá ser mantenida por los donatarios hasta 2022 como mínimo por lo que los mismos podrán aportarla a sociedades civiles de las que sean comuneros o disolverlas si se los vuelven a adjudicar. Pero lo importante a estos efectos es que, durante el periodo de años exigido por la ley para el beneficio fiscal, la actividad agraria siga formando en todo momento parte de su patrimonio. “

Por todo ello, los donatarios pueden aportar lo recibido, siempre que ello no desvirtúe el valor de lo donado. Y más aún en un caso como el que nos ocupa donde la posterior aportación se va a hacer a una Cooperativa familiar de Explotación Comunitaria de la tierra por lo que, por un lado, se va a continuar con el desarrollo de la actividad y, por otro, lo donado va a seguir dentro del patrimonio familiar.

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