CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA NÚM: 35 (04/06/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Reducción donación de participaciones en entidades en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	**NORMATIVA APLICABLE** Artículo 26 bis Texto Refundido Decreto Legislativo 1/2009 Artículo 20.2.a) Ley 29/1987 Artículos 28 y 32 de la Ley 22/2009

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre la aplicación, a la donación de un ascendiente a sus descendientes de participaciones en una entidad, de la reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones derivada de las adquisiciones "*inter vivos"* de participaciones en entidades.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La reducción mejorada de la Comunidad Autónoma de Canarias del 95 por 100 por la donación de participaciones en entidades del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, es aplicable a la donación de participaciones de un padre a sus hijos siempre que se cumplan todos los requisitos exigidos en el artículo 26 bis del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril. El donatario debe haber sido residente en Canarias el mayor número de días del período de los últimos 5 años, contados de fecha a fecha, anteriores al devengo, salvo que los valores transmitidos se refieran al artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores pues en ese caso se requiere que los inmuebles estén situados en Canarias.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria relativa al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009 de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (en adelante, Ley 22/2009), en relación con el artículo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta sobre la aplicación, a la donación de un ascendiente a sus descendientes de participaciones en una entidad, de la reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones derivada de las adquisiciones "*inter vivos"* de participaciones en entidades.

SEGUNDO.- Esta Dirección General de Tributos no tiene competencia para contestar sobre la aplicación de la reducción por donación de participaciones en entidades regulada en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, Ley 29/1987), ya que a tenor de lo dispuesto en el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009 la competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias en esta materia se circunscribe únicamente a las consultas sobre la aplicación de las disposiciones dictadas por esta Comunidad en el ejercicio de sus competencias normativas, pero no a las que se refieran a la Ley 29/1987.

Sin embargo y dado que la Comunidad Autónoma de Canarias ha establecido una reducción por donación de participaciones en entidades que mejora la reducción estatal, es por lo que se emite la presente consulta respecto de la posible aplicación de la reducción prevista en el artículo 26 bis del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril (en adelante, Texto Refundido).

El artículo 26 bis del Texto Refundido, bajo el título Reducción por la adquisición de participaciones en entidades, dispone lo siguiente:

> *"1. En los casos de donaciones a favor del cónyuge, descendientes o adoptados de participaciones en entidades sin cotización en mercados organizados, se podrá aplicar a la base imponible una reducción del 95 por ciento por la parte que corresponda en razón de 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 cada entidad. Estas mismas reglas se aplicarán para valorar las participaciones de entidades participadas a fin de determinar el valor de las participaciones de la entidad tenedora.*
>
> *2. Esta reducción no se aplica en ningún caso a las participaciones en instituciones de inversión colectiva.*

3. Para la aplicación de la reducción establecida por el presente artículo será necesaria la concurrencia de los siguientes requisitos:

a) Que la donación se formalice en escritura pública.

b) Que el donante haya cumplido sesenta y cinco años, o se halle en situación de incapacidad permanente absoluta o de gran invalidez.

c) Que la entidad no tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, considerándose a estos efectos que se da tal circunstancia en la entidad que, durante más de noventa días del año natural inmediatamente anterior a la fecha de la donación, más de la mitad del activo estuviera constituido por valores o más de la mitad del activo no estuviera afecto a actividades económicas.

Únicamente a efectos de determinar si se dan los requisitos para considerar que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario, el valor del activo y el valor de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas son los que se deducen de la contabilidad, siempre y cuando esta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la entidad.

Para determinar a estos efectos la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

a') No se computan los siguientes valores:

- Los valores que se poseen en cumplimiento de obligaciones legales y reglamentarias.

- Los valores que incorporan derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

- Los valores poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

- Los valores que otorguen al menos el 5% de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre y cuando se disponga a tales efectos de la correspondiente organización de medios materiales y personales y la entidad participada no tenga la consideración, de acuerdo con lo dispuesto en el presente apartado, de entidad que gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

b') No se computan como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas los valores cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre y cuando provengan de la realización de sus actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto durante el año en curso como durante los diez años anteriores. A tales efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso de la letra a'), si al menos el 90% de los ingresos

obtenidos por la entidad participada proceden de la realización de actividades económicas.

d) Que la participación del donante en el capital de la entidad sea al menos del 5 por ciento, computado individualmente, o del 20 por ciento, computado conjuntamente con el cónyuge, los descendientes, los ascendientes o los colaterales hasta el tercer grado del donante, tanto por consanguinidad o adopción como por afinidad.

e) Que el donante haya ejercido efectivamente funciones de dirección en la entidad.

4. La efectiva aplicación de la reducción establecida en el presente artículo queda condicionada a que el donatario mantenga en su patrimonio lo adquirido durante los cinco años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

5. En los casos de donaciones a favor de personas que no tengan la relación de parentesco especificada en el apartado 1 del presente artículo, podrán aplicar una reducción del 50 por ciento por la parte que corresponda en razón de 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 cada entidad. Estas mismas reglas se aplicarán para valorar las participaciones de entidades participadas a fin de determinar el valor de las participaciones de la entidad tenedora.

Para la aplicación de la presente reducción será necesario, además de los requisitos establecidos en los apartados anteriores, que el donatario tenga una vinculación laboral o de prestación de servicios con la entidad cuyas participaciones son objeto de adquisición gratuita, con una antigüedad mínima de diez años y que haya ejercido funciones de dirección en la misma como mínimo los cinco años anteriores a la fecha de la donación, y que la participación del donatario en el capital de la entidad resultante de la donación sea de más del 50 por ciento".

Debe precisarse que la aplicación de esta reducción autonómica exige -lo mismo que cualquier otra medida normativa establecida por una Comunidad Autónoma en materia de tributos cedidos- que el rendimiento del impuesto se considere producido en la Comunidad Autónoma. Este requisito exige, en el caso planteado de donación de participaciones, que se dé la siguiente condición: que el sujeto pasivo donatario tenga su residencia habitual en Canarias durante el mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al del devengo [artículos 28 y 32.2.c) de la Ley 22/2009]. Ahora bien, si la transmisión a título gratuito es de valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, tal y como establece el artículo 32.2.b) de la Ley 22/2009, el rendimiento del impuesto se producirá en Canarias si los inmuebles radican en este territorio.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de la Dirección General de Tributos que la reducción mejorada de la Comunidad Autónoma de Canarias del 95 por 100 por la donación de participaciones en entidades del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, es aplicable a la donación de participaciones de un padre a sus hijos siempre que se cumplan todos los requisitos exigidos en el artículo 26 bis del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril. El donatario debe haber sido residente en Canarias el mayor número de días del período de los últimos 5 años, contados de fecha a fecha, anteriores al devengo, salvo que los valores transmitidos se refieran al artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores pues en ese caso se requiere que los inmuebles estén situados en Canarias.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 4 de junio de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván