



NÚMERO CONSULTA: 4-2018

ORGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

FECHA SALIDA: 13/09/2018

NORMATIVA: Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuesto s: artículo 39.

DESCRIPCIÓN HECHOS: Donación de participaciones sociales de una sociedad holding a favor de sus dos hijos. Tras la donación, los donatarios pasarían a ostentar una participación sobre la entidad del 50,00% cada uno.

El consultante es el único socio de la mercantil que, según declara, no tiene como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, entendiéndose que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica, cuando durante más de 90 días del ejercicio social más de la mitad de su activo está constituido por valores o no está afecto a actividades económicas.

El consultante, cuya edad a fecha de la formulación de la aclaración de consulta es de 65 años, forma parte de órgano de administración de la sociedad, ostentando el cargo de Administrador Único, implicando una efectiva intervención en las decisiones de la empresa, participando en la dirección efectiva y percibiendo por sus funciones de dirección en la mercantil una remuneración que representa más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

Desde el momento de la donación, el donante dejará de ejercer funciones de dirección, y de recibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones. A partir de ese momento, será su hija quien ostentará las funciones de dirección y obtendrá por las mismas una remuneración superior al 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal

En cuanto al **objeto y actividad de la sociedad**, según el escrito de consulta, la mercantil es una sociedad holding cuyo activo está formado por participaciones en otras sociedades dependientes que desarrollan diversas actividades económicas tales como la promoción inmobiliaria, la prestación de servicios relacionados con la propiedad inmobiliaria o la producción de energía eléctrica, y que le otorgan, al menos, el 5% de los derechos de voto, poseyéndose estas con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, disponiendo para ello de la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Se resalta que la citada mercantil tiene **actividad económica** a los efectos de lo dispuesto en el apartado Octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio y que por tanto, no tiene por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Concretamente, la mercantil es una sociedad holding cuyo objeto social es “dirigir y gestionar su participación en otras sociedades”, para lo cual cuenta con la correspondiente organización de medios materiales y humanos. Precisamente, su actividad económica es la de gestionar su participación



**Gobierno
de La Rioja**

en otras sociedades, para el desarrollo de la cual se encuentra además dada de alta en el epígrafe 842 correspondiente a Servicios Financieros y Contables, del Impuesto sobre Actividades Económicas.

CUESTIONES PLANTEADAS: Si resulta aplicable a la operación descrita de **donación de participaciones sociales** en el ejercicio **2018**, a partir del día 5 de mayo, la **reducción** en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del **99%** del valor de la adquisición.

CONTESTACIÓN COMPLETA:

Aplicabilidad de la reducción establecida en el artículo 39 de la Ley 10/2017 de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos.

El artículo 39 de la de la Ley 10/2017 de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos, relativo a las reducciones propias de la Comunidad Autónoma de La Rioja en las adquisiciones de empresas individuales, negocios profesionales, participaciones en entidades y explotaciones agrarias, establece lo siguiente:

“2. Reducción por adquisición de participaciones en entidades.

Cuando en la base imponible de una adquisición esté incluido el valor de participaciones en entidades cuyo domicilio fiscal y social se encuentre en La Rioja y que no coticen en mercados organizados, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible una reducción del 99% del valor de adquisición, siempre que concurren las siguientes condiciones:

- a) Que la transmisión se realice a favor del cónyuge, descendientes, adoptados o personas objeto de un acogimiento familiar permanente o guarda con fines de adopción, ascendientes, adoptantes o personas que realicen un acogimiento familiar permanente o guarda con fines de adopción, y colaterales, por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el tercer grado, del donante.*
- b) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Para determinar esta circunstancia se aplicará lo dispuesto en el artículo 4.8.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.*
- c) Que la participación del donante en el capital de la entidad sea al menos del 5% computado de forma individual o del 20% computado conjuntamente con su cónyuge, descendientes, adoptados o personas objeto de un acogimiento familiar permanente o guarda con fines de adopción, ascendientes, adoptantes o personas que realicen un acogimiento familiar permanente o guarda con fines de adopción, o colaterales, por consanguinidad hasta el cuarto grado o afinidad hasta el tercer grado, del donante.*



Gobierno de La Rioja

d) Que, bien el donante, bien el miembro del grupo familiar con el que se ostente el porcentaje de participación, ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. A los efectos de lo dispuesto en este apartado, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 4.8.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

e) Que el donante tuviese 65 o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

f) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

g) Que se mantenga el **domicilio fiscal** y, en su caso, **social** de la entidad en el territorio de La Rioja durante los cinco años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación.

h) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención conforme a lo establecido en su artículo 4.8.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, durante los cinco años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo, el donatario no podrá realizar, en el mismo plazo de cinco años, actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.”

Sin perjuicio del necesario cumplimiento de la totalidad de los requisitos presentes y futuros descritos en el artículo reproducido, esta Dirección General de Tributos procede a analizar con carácter pormenorizado las condiciones relativas a la **actividad de la entidad cuyas participaciones serían objeto de donación**.

Así, entre los **requisitos relativos a la entidad**, es necesario que ésta **no** tenga por **actividad principal** la **gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario**. Para determinar esta circunstancia se aplica lo dispuesto en el artículo 4.8.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

A tal efecto, el citado **artículo 4. Octavo Ley 19/1991**, establece:

“Que **la entidad**, sea o no societaria, **no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario**. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o

Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A los efectos previstos en esta letra:



**Gobierno
de La Rioja**

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1.º No se computarán los valores siguientes:

Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

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

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

Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2.º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos 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 año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por ciento, de la realización de actividades económicas.”

De acuerdo con la descripción ofrecida en el texto de la consulta y el escrito de aclaración, la entidad participada es una **sociedad holding** cuya **totalidad de su activo** está formado por **participaciones en otras entidades**, siendo su objeto social “dirigir y gestionar su participación en otras sociedades”, y su **actividad económica gestionar su participación en otras sociedades**, para el desarrollo de la cual cuenta con la correspondiente organización de medios materiales y humanos y se encuentra, además dada de alta en el epígrafe 842 correspondiente a Servicios Financieros y Contables, del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Las sociedades dependientes cuyas participaciones ostenta, desarrollan diversas actividades económicas, tales como la promoción inmobiliaria, la prestación de servicios relacionados con la propiedad inmobiliaria y la producción de energía eléctrica, y le otorgan, al menos, el 5% de los derechos de voto, poseyéndose estas con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, disponiendo para ello de la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Desde la perspectiva de una entidad “holding” cobra especial relevancia que, a efectos de determinar si la composición del activo está o no mayoritariamente integrado por valores o elementos no afectos, no se computen aquellos que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y



**Gobierno
de La Rioja**

personales, y la entidad participada tampoco tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, la donación de participaciones será susceptible de aplicar la reducción del 99% prevista en el artículo 39.2 de la Ley 10/2017 de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos, para las adquisiciones inter vivos de participaciones en entidades, en la medida en que, tanto la entidad, como donante y donatario den cumplimiento a los requisitos exigidos tal y como se ha expuesto.

A la luz del criterio manifestado por la Dirección General de Tributos en supuestos similares de donación de participaciones de análogas sociedades holding, tales como los reflejados en CV126/2017 de 23 de enero de 2017 ó CV212/2017 de 30 de enero de 2017, en las que se considera cumplido el requisito previsto en el Impuesto sobre el Patrimonio y, por ende, la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; en el presente supuesto y en los términos del escrito de consulta se cumplen los requisitos para la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las participaciones en la sociedad holding, condición necesaria para la aplicación de la reducción prevista del artículo 39.2 de la Ley 10/2017 de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos.