



NÚMERO CONSULTA: 2-2021

ORGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

FECHA SALIDA: 27/09/2021

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 impuestos propios y tributos cedidos: artículo 39.

DESCRIPCIÓN HECHOS: La consultante expone una futura operación de donación de la totalidad de las participaciones de una sociedad limitada con domicilio social en La Rioja a su favor. La titularidad de la totalidad de las participaciones corresponde con carácter ganancial a los padres de la donataria consultante.

CUESTIONES PLANTEADAS: Se consulta si resulta aplicable a la operación de donación de participaciones la reducción que recoge 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.

CONTESTACIÓN COMPLETA: La consultante plantea los rasgos generales una futura operación de donación de participaciones y requiere de esta administración la confirmación de la posible aplicación de la reducción autonómica, sin concretar cuál de todos aspectos de la normativa suscitan la duda interpretativa o de clarificación.

No es objeto de la contestación a las consultas tributarias planteadas conforme al artículo 88 LGT, llevar a cabo un análisis previo y exhaustivo de cada una de las operaciones que los interesados pretendan realizar, y emitir informe favorable sobre la aplicación del beneficio fiscal pretendido.

Tampoco el planteamiento de las mismas impide la posterior comprobación del Impuesto presentado y la procedencia de los beneficios fiscales aplicados.

Expuesto lo anterior se procede a dar contestación, con carácter general y sin que la presente contestación suponga en ningún caso un informe individualizado de la operación que se pretende realizar, a la consulta formulada:



Competencia, punto de conexión y aplicación de la normativa autonómica.

La donación de bienes y derechos distintos de bienes inmuebles, se considera producida en el territorio de la Comunidad Autónoma en la que el donatario tenga su residencia habitual a la fecha del devengo, de acuerdo con el artículo 32.2 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.

La consideración de la residencia habitual debe realizarse conforme al artículo 28 de la citada Ley 22/2009, que considera que las personas físicas residentes en territorio español lo son en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Para determinar el período de permanencia se establecen las siguientes reglas:

- No se computarán las ausencias temporales.
- Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando en dicho territorio radique su vivienda habitual, definiéndose ésta conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del IRPF.
- Cuando no fuese posible determinar la permanencia a que se refiere el punto anterior, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma donde tengan su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinada por los siguientes componentes de renta:
 - a) Rendimientos de trabajo, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de trabajo respectivo, si existe.
 - b) Rendimientos del capital inmobiliario y ganancias patrimoniales derivados de bienes inmuebles, que se entenderán obtenidos en el lugar en que radiquen éstos.
 - c) Rendimientos derivados de actividades económicas, ya sean empresariales o profesionales, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de gestión de cada una de ellas.
- Cuando no pueda determinarse la residencia conforme a los criterios establecidos en los puntos anteriores, se considerarán residentes en el lugar de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por tanto, en la donación de participaciones objeto de la presente consulta; la presentación y pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones corresponderá a la Comunidad Autónoma de La Rioja, siendo de aplicación su normativa autonómica, siempre y cuando la donataria sea residente en La Rioja conforme al artículo 28 Ley 22/2009 expuesto.



**Gobierno
de La Rioja**

Aplicación 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 concurran 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.

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.



**Gobierno
de La Rioja**

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.”

De acuerdo con el escrito de consulta, se cumplirían las condiciones requeridas en relación con el grupo de parentesco entre donantes y donataria; porcentaje de participación en la entidad; domicilio fiscal y social de la entidad en La Rioja y no cotización en mercados organizados.

No obstante, para la aplicación de la reducción pretendida, deberán cumplirse además el resto de los requisitos establecidos en la normativa aplicable tales como:

- Que la actividad principal de la entidad sea distinta a la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8. Dos de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio.
- 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; siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 4.8. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.
El análisis pormenorizado de este requisito se detalla en las Consultas de esta Dirección General de Tributos 1/2019 de 8 de marzo y 4/2019 de 2 de mayo de 2019, publicadas en el apartado relativo a Normativa y Criterios interpretativos en la página web de la Oficina Virtual Tributaria del Gobierno de La Rioja.
- Que el donante que viniera ejerciendo funciones de dirección dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.
- Que el donante tenga 65 o más años o se encuentre en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez. Este requisito debe de ser cumplido por ambos cónyuges para tener derecho a la reducción por totalidad de las participaciones donadas.
- La donataria deberá, durante los cinco años siguientes (salvo que falleciera en ese plazo):
 - o Mantener lo adquirido.
 - o Tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio conforme a lo establecido en el art. 4.8. Dos LIP
 - o Abstenerse de realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.



En relación con el carácter ganancial de las participaciones, debe advertirse que, una vez anulado por el Tribunal Supremo el artículo 38 del Reglamento del ISD, no puede entenderse que en la donación por ambos cónyuges de bienes o derechos comunes de la sociedad conyugal existe una sola donación, sino que existen dos donaciones separadas e independientes. En consecuencia, para la aplicación de la reducción sobre la totalidad de las participaciones donadas, cada cónyuge habrá de cumplir por sí mismo los requisitos establecidos, incluido el de la edad de los donantes.

Por último, se recuerda que la reducción se aplica únicamente sobre el valor de las participaciones que cumplen los requisitos para considerarse exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio. Esto es, el porcentaje de la reducción opera únicamente sobre el importe que resultaría exento en el Impuesto sobre el Patrimonio.

En este sentido, conforme al último párrafo del artículo 4. Ocho. Dos de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio: *“la exención sólo 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.”*