

Referencia: **CTE 09-21/S**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

La consultante, junto al resto de herederos, aceptó pura y simplemente la herencia de su tía que era propietaria de 22.478 participaciones sociales de una entidad con forma de sociedad limitada residente en territorio español, cuyo objeto social consistía, principalmente, en “la adquisición, tenencia, administración y gestión de títulos, acciones, participaciones sociales (...), todo ello con plena sujeción a la legislación aplicable.” A la consultante se le adjudicaron 2.810 participaciones que representan un 6,25 por ciento.

El activo de la entidad se encuentra conformado, y de las Cuentas Anuales del ejercicio 2020 se desprende que cuenta con:

- Inversiones inmobiliarias en régimen de arrendamiento disponiendo para ello de una persona contratada a jornada completa.
- Inversiones financieras consistentes en la tenencia de participaciones en compañías con el fin de dirigir y gestionar dichas participaciones, ostentando en todas ellas, al menos, el 5 por ciento de los derechos de los votos.
- Inversiones financieras en compañías cotizadas cuyo valor de adquisición es inferior a las reservas generadas en la compañía durante los últimos 10 años y el resultado del ejercicio presente.

En base a tal información, se considera por los herederos que la entidad no gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos del artículo 4.º Ocho de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

En el ejercicio de fallecimiento, la fallecida y una de sus hermanas eran administradoras de la entidad y percibían por el ejercicio de sus funciones de dirección más del 50 por ciento de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal percibidos durante el ejercicio 2019, por lo que de conformidad con el citado precepto, las participaciones estaban exentas el Impuesto sobre el Patrimonio.

La consultante ha liquidado el modelo 650 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones el día 5 de febrero de 2020 ante la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, donde la causante tenía su residencia habitual.

En la autoliquidación se optó por aplicar sobre el valor de las participaciones de aquella entidad incluida en la base imponible la reducción del 95 por ciento regulada en el artículo 21.3 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno, obligándose por ello a su mantenimiento durante un período de cinco años.

Por otra parte, la consultante es titular del 100 por cien de las participaciones de una sociedad HOLDING (con forma SLU) residente en España inscrita en el Registro Mercantil de Madrid. Su objeto social es la “adquisición, tenencia, disfrute, administración y enajenación de valores mobiliarios, participaciones sociales y bienes inmuebles por cuenta propia o ajena”. Al igual que en el caso anterior, la sociedad dispone de medios materiales para el desarrollo de su actividad, y, por ello, no gestiona

un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos del artículo 4.º Ocho de la Ley 19/1991.

La consultante tiene intención de aprobar en la sociedad HOLDING una ampliación de capital mediante la realización de una aportación no dineraria de las participaciones que ha heredado de su tía, de tal forma que tras la ampliación pasará a mantener su titularidad de forma indirecta a través de su sociedad. Todos los hermanos de la consultante van a realizar una operación similar a la descrita y todos ellos tienen intención de mantener estas participaciones en sus sociedades HOLDING durante el período obligatorio de tenencia.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si de acuerdo con lo establecido en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se cumplirán los requisitos para mantener la aplicación de la reducción del artículo 21.3 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

CONTESTACIÓN

PRIMERO. - El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde “a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”.

La competencia de este Centro Directivo, en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, según establece el artículo 48 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. Esta competencia alcanza a las reducciones y bonificaciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, por lo que sobre la base de su aplicación al caso planteado se emite la presente contestación.

SEGUNDO.- El artículo 21 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno, regula una serie de reducciones aplicables sobre la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. A tal efecto, el apartado 3 contempla la regulación de una reducción que, en aplicación del artículo 48.1 a) de la Ley 22/2009, sustituye a la regulada en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por suponer una mejora de esta última al exigir un menor plazo de mantenimiento de la adquisición. El citado artículo 21.3 del Texto Refundido dispone lo siguiente:

“En los casos en los que en la base imponible de una adquisición mortis causa que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades a los que sea de aplicación la exención regulada en el artículo 4.º Ocho de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o de derechos de usufructo sobre los mismos, para obtener la base liquidable se aplicará en la base imponible, con independencia de las reducciones que procedan con arreglo a los números anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor neto, siempre que la adquisición se mantenga, durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciese el adquirente dentro de este plazo.

En los supuestos del párrafo anterior, cuando no existan descendientes o adoptados, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes, adoptantes y colaterales, hasta el tercer grado y con los mismos requisitos recogidos anteriormente. En todo caso, el cónyuge superviviente tendrá derecho a la reducción del 95 por 100.

(...)

En el caso de no cumplirse el requisito de permanencia al que se refiere el presente número, el adquirente beneficiario de esta reducción deberá declarar tal circunstancia a la Administración Tributaria de la Comunidad de Madrid y pagar la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada junto con los correspondientes intereses de demora dentro del plazo de treinta días hábiles desde que se produzca el hecho determinante del incumplimiento.”

Por tanto, es condición sine qua non para el mantenimiento del derecho de la aplicación de la reducción por adquisición de participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención regulada en el artículo 4.º Ocho de la Ley 19/1991, el mantenimiento de su valor durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, a diferencia de los diez que establece la normativa estatal.

En cuanto al cumplimiento de este requisito, respecto del cual se reitera que la normativa de la Comunidad de Madrid sólo modifica el plazo, pero no las condiciones para su aplicación, el artículo 20.6 de la Ley 29/1987 establece en su penúltimo párrafo que los sujetos pasivos que apliquen la reducción del apartado 2.c) de la misma Ley no podrán realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

En este sentido, la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, 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, en sus epígrafe 1.2.d) y 1.3.e) establece, respectivamente, que no es preciso el mantenimiento de la actividad que viniera desarrollando el causante y que lo que la Ley exige es que se mantenga el valor por el que se practicó en su momento la reducción sucesoria. De ahí la prohibición de actos dispositivo que lo minoren de forma sustancial. Además, la consulta vinculante número V1997-19, de 1 de agosto de 2019, señala expresamente que la aportación no dineraria de las participaciones a una nueva entidad holding no constituye un incumplimiento del requisito de “mantener lo adquirido” por herencia o donación.

Por tanto, aplicado al caso, la aportación no dineraria de las participaciones adquiridas por herencia, como consecuencia de la ampliación de capital de la sociedad HOLDING propiedad de la consultante, no afectaría al requisito de permanencia siempre que, según se ha expuesto, se mantenga el valor de adquisición por el que en su día practicó la reducción.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.