



NÚMERO DE CONSULTA: 5/2016

FECHA DE SALIDA: 15/02/2017

ÓRGANO: AGENCIA TRIBUTARIA REGIÓN DE MURCIA

NORMATIVA: Art.3.UNO del Decreto 1/2010, de 5 de noviembre, Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes de la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos (BORM: 31/01/2011).

CUESTIÓN PLANTEADA: Aplicación reducción autonómica en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del 99% para las adquisiciones «mortis causa cuando ésta incluya el valor de una empresa individual o de un negocio profesional, o de participaciones en entidades, a las que sea aplicable la exención regulada en el artículo 4, apartado octavo, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre Patrimonio,

DESCRIPCIÓN HECHOS:

D.ª XXXXXXXXXXXX con **NIF:** XXXXXXXXXX, presentó escrito donde formula a este organismo autónomo la siguiente **CONSULTA:**

“...1º_ *Que Doña XXXXXXXXXXX, residente en la ciudad de Murcia, falleció el día 04 de abril actual, habiendo otorgado testamento en fecha 30/01/2012 por el que me lega cinco viviendas y cuatro plazas de aparcamiento sitios en la ciudad de Murcia.*

2º_ *Que los inmuebles legados estaban integrados y afectos en patrimonio de la causante a la actividad empresarial de arrendamiento inmobiliario. Girando en el tráfico mercantil como "XXXXXXXXXX", cuyo domicilio fiscal y social estaba ubicado en la ciudad de Murcia.*

3º_ *Que para el desarrollo de esta actividad empresarial, la causante reunía todos los requisitos legales necesarios para la consideración de actividad empresarial de arrendamiento inmobiliario exigidos a efectos de IPRF y así lo estuvo desempeñado durante bastantes años.*

4º_ *Que dicha actividad ha constituido la fuente principal de renta de la causante Durante el año de su fallecimiento.*

5º_ *Que esta solicitante es la sobrina de la causante, por tanto colateral integrada en el grupo III. - Que, creyendo esta solicitante que cumple el requisito exigido por la ley al efecto de solicitar carácter vinculante a la contestación que se realice y según lo expuesto se formula la siguiente CONSULTA:*

1a *¿Resulta aplicable al presente caso el beneficio de exención del 99% de la Base Imponible resultante por el impuesto sobre sucesiones al que se hace referencia?*

2º. *¿Está esta solicitante obligada a mantener la misma actividad empresarial que se venía desarrollando? ...”*

CONTESTACIÓN:

PRIMERO.- El Art.88.1 de la Ley General Tributaria establece que “Los obligados tributarios podrán formular a la Administración Tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda y el nº 5: La competencia para contestar las consultas corresponderá 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.”

Del escrito se desprende que la consultante es la sucesora , el sujeto pasivo en el caso de la modalidad de Sucesiones , de acuerdo con lo establecido en el artículo 5 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por lo que de conformidad con el precitado artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el artículo 66.1 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en el presente caso la contestación que se emite tiene efectos vinculantes.



SEGUNDO.- Esta Agencia Tributaria es el órgano competente para contestar la cuestión planteada, de conformidad con lo establecido en la disposición adicional segunda del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio, en conexión con lo previsto en la Disposición Adicional Primera 2 del Decreto nº 32/2006, de 21 de abril, por el que se establece la estructura orgánica de la Consejería de Economía y Hacienda, competencia que tiene atribuida este organismo autónomo por la Ley 14/2012, de 27 de diciembre de Medidas Tributarias, Administrativas y de Reordenación del Sector Público Regional, y de conformidad con lo establecido en el Art. 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.

TERCERO.- La interesada formula como primera cuestión la siguiente: “..¿Resulta aplicable al presente caso el beneficio de exención del 99% de la Base Imponible resultante por el impuesto sobre sucesiones al que se hace referencia?...”

Una adecuada respuesta conlleva partir de lo que indica la interesada en su escrito, que los bienes heredados que pertenecían a la causante estaban afectos en el patrimonio de la misma a la actividad empresarial de arrendamiento inmobiliario, tenía el domicilio fiscal y social en Murcia y que reunía todos los requisitos legales para el desarrollo de dicha actividad exigidos por el IRPF.

Así pues, teniendo en cuenta los datos suministrados por la interesada la cuestión planteada es si por la adquisición por la sobrina,- que tiene la condición de colateral de tercer grado por consanguinidad-, de bienes y derechos por sucesión de su tía fallecida, es susceptible de aplicarse la reducción autonómica antedicha, comprobar si cumple todos los requisitos para ello y, especialmente, a la vista de la actividad económica desarrollada por la causante como empresaria individual.

CUARTO.- Para determinar la viabilidad de la aplicación de la reducción autonómica en el supuesto planteado hemos de acudir al Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Ceditos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, el cual regula en el artículo 3. Uno los requisitos para poder acogerse a los beneficios de esta reducción propia, establecida por esta Comunidad Autónoma en los términos siguientes:

“Artículo 3. Beneficios fiscales en la modalidad de Sucesiones.

Uno. Reducción por adquisición de empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 48.1.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, se establece una reducción propia en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del 99% para las adquisiciones «mortis causa», cuando ésta incluya el valor de una empresa individual o de un negocio profesional, o de participaciones en entidades, a las que sea aplicable la exención regulada en el artículo 4, apartado octavo, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre Patrimonio, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Será aplicable a empresas individuales, negocios profesionales y entidades con domicilio fiscal y social en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

b) Que la participación del causante en la entidad sea al menos del 5% de forma individual, o del 20 % conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales hasta el tercer grado, por consanguinidad, afinidad o adopción.

c) Que se mantenga la inversión en los mismos activos o similares, por un período de cinco años. No se considerará incumplimiento de los plazos de posesión ni del requisito del mantenimiento



de los plazos de posesión ni del requisito del mantenimiento si se transmiten los bienes derechos y se reinvierten en otros de análoga naturaleza con destino empresarial. El adquirente no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que directa o indirectamente puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

d) Que se mantenga el domicilio fiscal y social de la empresa, negocio o entidad en el territorio de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante.

2. La reducción regulada en el apartado anterior sólo la podrán aplicar los adquirentes que se adjudiquen la empresa individual, el negocio profesional o las participaciones en entidades, siempre que estén incluidos en los grupos de parentesco I, II y III del artículo 20.2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

3. La reducción regulada en el apartado 1 anterior será incompatible, para una misma adquisición, con la aplicación de las reducciones previstas en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

4. En caso de incumplirse los requisitos establecidos en el punto 1 de este apartado Uno, los adquirentes beneficiarios de esta reducción deberán presentar autoliquidación ingresando la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada, así como los correspondientes intereses de demora».

QUINTO.- En relación con esta cuestión a la vista de la naturaleza y actividad desarrollada por el causante antes de su fallecimiento, en particular, por su condición de titular de una empresa individual cuyo objeto era arrendamiento de inmuebles, y como condición para la aplicación de la reducción exige la norma autonómica en estos casos que la adquisición mortis causa **incluya** *“... el valor de una empresa individual o de un negocio profesional, o de participaciones en entidades, a las que sea aplicable la exención regulada en el artículo 4, apartado octavo, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre Patrimonio, siempre que cumplan los siguientes requisitos...”*

Del texto reproducido resulta necesario acudir a dicha Ley de Patrimonio (IP), impuesto de titularidad estatal, para determinar en qué supuestos está exenta la actividad económica desarrollada dado que la exención en Patrimonio sirve de presupuesto de hecho para la aplicación de la reducción en Impuesto de Sucesiones y Donaciones (ISD).

El artículo 4.8 de la Ley del IP señala que **estarán exentos del Impuesto:**

“Ocho.

Uno. Los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de renta. A efectos del cálculo de la principal fuente de renta, no se computarán ni las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades a que se refiere el número dos de este apartado, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dichas entidades.

También estarán exentos los bienes y derechos comunes a ambos miembros del matrimonio, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de los cónyuges, siempre que se cumplan los requisitos del párrafo anterior...”

Por otro lado, es preciso también traer a colación normativa estatal para determinar qué se entiende por actividad empresarial en conexión con la actividad de arrendamiento de inmuebles objeto de consulta, en particular lo establecido en el artículo 1 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio, establece lo siguiente:



“1. Se considerarán como actividades empresariales y profesionales cuyos bienes y derechos afectos dan lugar a la exención prevista en el artículo 4.octavo.uno de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, aquéllas que tengan la naturaleza de actividades económicas con arreglo a las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica cuando concurren las circunstancias que, a tal efecto, establece el artículo 25.2 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias...”

Actualmente el citado art.25.5 debe entenderse sustituido por el art. 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE núm. 285, de 29/11/2006), según el cual:

Artículo 27. Rendimientos íntegros de actividades económicas. *“2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona con contrato laboral y a jornada completa”.*

Del tenor del precepto se desprende que nos encontraríamos ante el ejercicio de una actividad económica, pero a continuación debe determinarse no sólo que es ejercida de una forma personal, habitual y directa por el causante (como se deduce del escrito de la consultante) se precisa, también, no sólo ello sino que los rendimientos de la actividad constituyan **su principal fuente de renta. Pues bien, la exigencia de esta condición viene establecida** en el artículo 3.1 del Real Decreto 1704/1999, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio y que considera tienen dicha naturaleza, esto es, constituir “principal fuente de renta”,- a los efectos de la exención en las actividades empresariales y profesionales ejercidas por personas físicas-, aquella en la que **al menos el 50% del importe de la base imponible del IRPF provenga de rendimientos netos de las actividades económicas** de que se trate, esto es, se ha de tener en cuenta la base imponible del IRPF.

Así pues, a la vista de dichos preceptos, partiendo de que la causante reunía todos los requisitos para ejercer la actividad económica de arrendamiento de inmuebles (lo que deberá acreditar en su momento porque no aporta documentación al efecto para justificar estas circunstancias), de la presunción de certeza de los datos comunicados, y por su condición de colateral por consanguinidad (ser sobrina heredera de la causante D^a XXXXXXXXXXXXXXX) incluida en el grupo III de parentesco del artículo 20.2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre del Impuesto de Sucesiones, reuniría los requisitos para aplicarse la reducción autonómica que nos ocupa.

SEXTO.- Por lo que se refiere a la segunda cuestión objeto de consulta –“..2º. ¿Está esta solicitante obligada a mantener la misma actividad empresarial que se Venía desarrollando? ...”

El citado artículo 3. Uno. apartado 1 letra c) del D.L 1/2010, de 5 de noviembre –establece expresamente que uno de los requisitos para aplicar la reducción del 99% en la base imponible del ISD del valor de una empresa individual, tal y como sucede en el presente caso, es que se mantenga la inversión en los mismos activos o similares, por un periodo de cinco años; añadiendo y especificando determinadas circunstancias que no supondrán incumplimiento de los plazos de posesión ni del requisito del mantenimiento, y lo son cuando se transmiten los bienes y derechos y se reinvierten en otros de análoga naturaleza con destino empresarial.

En el presente caso la respuesta ha de ajustarse al análisis de lo consultado,- la viabilidad de ejercicio de otra actividad empresarial-, y dado que no plantea nada sobre la posible transmisión o inversión, y a la vista de todo lo expuesto debe concluirse que:

En primer lugar, si la obligada tributaria va a seguir desarrollando la misma actividad empresarial no hay ningún problema en el mantenimiento de los beneficios de la reducción.



Y, en segundo lugar, para el supuesto objeto de consulta, esto es, la posible opción de la heredera de ejercer otra actividad empresarial, diferente al arrendamiento inmobiliario, una interpretación finalista de la norma, - como lo es favorecer el desarrollo de la actividad empresarial en el ámbito de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, de incentivar y ayudar a las empresas con este tipo de medidas-, conlleva que los bienes y derechos heredados puedan afectarse por la heredera al ejercicio de cualquier actividad empresarial y no sólo a la que ejercía la causante. Por tanto, ante esta contingencia, esto es, la decisión de la heredera de adscripción de los bienes y derechos heredados al ejercicio de una actividad empresarial, distinta a la desarrollada por su tía, se considera que se mantendría el beneficio fiscal objeto de consulta y podría seguir disfrutándolo con la condición de que, en todo caso, ha de tratarse del ejercicio de una actividad empresarial y realizada en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

Así pues, si la actividad económica a desarrollar por la consultante, tras el fallecimiento de su tía, fuera diferente a la de "arrendamiento inmobiliario", no incumpliría las exigencias establecidas en la norma autonómica que actúan como límites para el mantenimiento del disfrute del beneficio fiscal que nos ocupa.

Por último, debe recordarse que para la aplicación de la reducción deberá cumplir el resto de requisitos establecidos en dicho artículo 3 Uno como lo son, entre otros, la prohibición de realizar actos de disposición y operaciones societarias que directa o indirectamente puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición así como la incompatibilidad de la aplicación de la reducción autonómica con las reducciones previstas en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En consecuencia con lo expuesto y de acuerdo con los preceptos transcritos y los datos proporcionados por la consultante (que deberá acreditar) , cabe concluir que podría aplicarse la reducción del 99% en la base imponible del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, en la medida en que la heredera obligada tributaria cumpliría con los requisitos establecidos en el artículo 3.Uno del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, en particular, en el caso planteado, por la adquisición de empresa individual de la causante. Y, asimismo, procedería el mantenimiento de la reducción en los términos anteriormente explicados, condicionado ambos supuestos planteados al cumplimiento del resto de requisitos establecidos en la disposición normativa para poder aplicarse la reducción.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Documento firmado electrónicamente por el Director de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia. Isaac Sanz Brocal