

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante va a recibir una donación de su padre con la intención de adquirir acciones de una SOCIMI (Sociedades Cotizadas Anónimas de Inversión en el Mercado Inmobiliario).

Se plantea la posibilidad de aplicar la reducción prevista para las donaciones en metálico regulada en el artículo 22 bis 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.

Esta norma se remite al cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 15 del mismo Texto Refundido para la aplicación de la deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación en el ámbito del IRPF. En concreto, se suscita la duda del aspecto relativo a que la actividad económica de la entidad no sea la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

A tal efecto, recuerda que una SOCIMI es una Sociedad Anónima y que la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario es posterior a la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si es aplicable la reducción:

- 1) En el caso de la adquisición de acciones de una SOCIMI.
- 2) Si la adquisición se realiza no solo en el mercado primario sino en el secundario.

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 la interpretación de las reducciones, deducciones y bonificaciones de la cuota aprobadas por la Comunidad de Madrid.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación tributaria, limitándose a los aspectos tributarios de los antecedentes y circunstancias expuestos por el consultante.

SEGUNDO. - El artículo 22 bis 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, establece la siguiente redacción:

“1. En las donaciones en metálico que cumplan los requisitos establecidos en el presente artículo, en las que el donatario esté incluido en los grupos I o II de parentesco de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o sea un colateral de segundo grado por consanguinidad del donante, se podrá aplicar una reducción del cien por ciento de la donación recibida, con el límite máximo de 250.000 euros.

A efectos de la aplicación del límite indicado en el párrafo anterior, se computarán todas las donaciones efectuadas por el mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores al momento del devengo, siempre que se destinen a los fines indicados en el apartado 2 de este artículo, de forma que no podrá superarse el límite de reducción establecido por el conjunto de todas las donaciones computables.

2. La reducción prevista en el párrafo anterior se aplicará sobre las donaciones en metálico que se formalicen en documento público y en las que el importe donado se destine por el donatario, en el plazo de un año desde la donación, a uno de los siguientes fines:

- *La adquisición de una vivienda que tenga la consideración de habitual.*

A tal efecto, se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.

- *La adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o de ampliación de capital de entidades que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral y Sociedad Cooperativa, en las condiciones a que se refiere el artículo 15 de esta ley.*
- *La adquisición bienes, servicios y derechos que se afecten al desarrollo de una empresa individual o un negocio profesional del donatario.*

En el documento público en que se formalice la donación deberá manifestarse el destino de las cantidades donadas.

3. En el caso en que las cantidades donadas no llegasen a destinarse a los fines indicados en el plazo establecido, el donatario deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria sin aplicación de la reducción contenida en este artículo e incluyendo los correspondientes intereses de demora.

La misma obligación tendrá quien recibe la donación para la adquisición de vivienda habitual en el caso de que la vivienda adquirida no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de 12 meses desde su adquisición o construcción o no se habite efectivamente durante un plazo mínimo continuado de tres años, salvo que concurren las circunstancias indicadas en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.”

En consecuencia, la aplicación de la reducción, siempre con el límite máximo de 250.000 euros, exige el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. La donación ha de efectuarse a sujetos pasivos incluidos dentro de los Grupos I y II que establece el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987 –hijos y descendientes, cónyuge, padres y ascendientes–, o tratarse de un colateral de segundo grado por consanguinidad del donante –hermanos–.

2. Ha de formalizarse en documento público, debiendo entenderse por tal, conforme establece el artículo 1.216 del Código Civil, el autorizado por un Notario o empleado público competente, es decir, que el funcionario autorizante sea el titular de la función pública de dar fe, y por otra parte, se hayan observado “las solemnidades requeridas por la Ley”, lo que se traduce en el cumplimiento de las formalidades exigidas para cada categoría de documento público.

A tal efecto, es indiferente que el documento público se formalice en la Comunidad de Madrid o en cualquier otra comunidad autónoma, siempre que se cumplan las solemnidades exigidas por la ley.

3. El objeto de la donación ha de consistir en una cantidad en metálico. En el caso de la operación se llevara a cabo a través de una transferencia bancaria, definida como una transferencia electrónica de fondos de una persona o entidad a otra, quedaría incluida dentro del ámbito de aplicación de la reducción.

Además de los requisitos anteriores, la aplicación de la reducción exige el cumplimiento de una circunstancia material y de una estipulación formal:

1. El importe donado debe destinarse a los fines indicados en el apartado 2 del artículo 22 bis en el plazo de un año desde la donación.

2. En el documento público en que se formalice la donación debe manifestarse el destino de los fondos donados.

Por lo que afecta al caso planteado, se trata de determinar si se cumple el requisito material de destinar el importe de la donación a la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o de ampliación de capital de entidades que revistan la forma de Sociedad Anónima,

Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral y Sociedad Cooperativa.

Para ello, la norma se remite al artículo 15 del texto refundido para indicar las condiciones que deben concurrir en la adquisición de las acciones o participaciones sociales, y lo establece en su apartado 3 en los siguientes términos:

“a) Que, como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b) Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuenta, al menos, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa y dada de alta en el Régimen General de la Seguridad Social.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses. Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.”

Por tanto, constituye requisito imprescindible que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones desarrolle una actividad económica, estableciéndose que no desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Este artículo establece que: *“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:

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.”

Al respecto, el artículo 1.1 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, establece que:

“1. La presente Ley tiene por objeto el establecimiento de las especialidades del régimen jurídico de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, (en adelante, SOCIMI).

A los efectos de esta Ley tienen la consideración de SOCIMI aquellas sociedades anónimas cotizadas cuyo objeto social principal sea el establecido en el artículo 2 de la presente Ley y cumplan los demás requisitos establecidos en la misma. Estas sociedades podrán optar por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley.”

Por su parte, el artículo 2 dispone:

“1. Las SOCIMI tendrán como objeto social principal:

- a) *La adquisición y promoción de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento. La actividad de promoción incluye la rehabilitación de edificaciones en los términos establecidos en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*
- b) *La tenencia de participaciones en el capital de otras SOCIMI o en el de otras entidades no residentes en territorio español que tengan el mismo objeto social que aquéllas y que estén sometidas a un régimen similar al establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios.*
- c) *La tenencia de participaciones en el capital de otras entidades, residentes o no en territorio español, que tengan como objeto social principal la adquisición de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento y que estén sometidas al mismo régimen establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios y cumplan los requisitos de inversión a que se refiere el artículo 3 de esta Ley.*

Las entidades a que se refiere esta letra c) no podrán tener participaciones en el capital de otras entidades. Las participaciones representativas del capital de estas entidades deberán ser nominativas y la totalidad de su capital debe pertenecer a otras SOCIMI o entidades no residentes a que se refiere la letra b) anterior. Tratándose de entidades residentes en territorio español, estas podrán optar por la aplicación del régimen fiscal especial en las condiciones establecidas en el artículo 8 de esta Ley.

(...)"

A su vez, las SOCIMIS deben cumplir los siguientes requisitos:

- Inversión y origen de rentas, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 3 de la LSOCIMI;
- Obligación de negociación en un mercado regulado o en un sistema multilateral de negociación, en los términos previstos en el artículo 4 de la SOCIMI;
- Carácter nominativo de las acciones (artículo 4 LSOCIMI);
- Capital social mínimo de 5 millones de euros y denominación (SOCIMI) (artículo 5 LSOCIMI);
- Política de distribución de resultados que se ajuste a lo dispuesto en el artículo 6 de la LSOCIMI.

En este sentido, la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública ha establecido que a la vista del régimen que para las SOCIMI establece la Ley 11/2009, de 26 de octubre, reformada por la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, no aprecia obstáculo alguno para la aplicación, una vez cumplidos los requisitos establecidos en las normas citadas, de los beneficios fiscales a que hace referencia el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, así como las reducciones previstas en el artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Así lo establece en las Consultas Vinculantes números V0346-14, de 11 de febrero de 2014, y la más reciente V0362-18, de 9 de febrero de 2018. Esta última establece expresamente que resulta aplicable la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio y la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para las acciones en dichas sociedades *“en caso de cumplir con los requisitos legales y mercantiles para adoptar la forma societaria de las SOCIMI”*, lo que implica que si procede la exención, se entenderá que desarrolla una actividad

económica siempre que cumpla con los requisitos citados y, por tanto, será acreedora de la reducción establecida en el artículo 22 bis del Texto Refundido.

En relación a la posibilidad de aplicar la reducción al margen del mercado primario de valores, la propia norma limita su ámbito a las operaciones de constitución o de

ampliación de capital, lo que implica la exclusión de aquellas operaciones de adquisición de acciones o participaciones ya emitidos previamente, es decir, todas aquellas operaciones realizadas dentro del mercado secundario.

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.