



## **CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.**

Núm. consulta.....: **1/2022**  
Fecha presentación.....: 03/03/2022  
Núm. Registro.....: E20220105133  
Unidad.....: Dirección General de Tributos.  
Impuesto.....: Sucesiones y Donaciones

*Asunto: Requisito del mantenimiento de las participaciones sociales cuando hay cambios en los activos de la sociedad participada (artículo 131-3)*

Habiéndose presentado una consulta tributaria en la que se plantea si se cumple el requisito de mantenimiento recogido en el artículo 131-3 del Texto Refundido de las Disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre (en adelante TR), procede informar lo siguiente:

### **PRIMERO. Competencia para evacuar contestación a la consulta y alcance la misma.**

Conforme a la letra a del apartado 2 del artículo 55 de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante CC.AA.) de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, la contestación a las consultas tributarias sobre impuestos cedidos sólo corresponde a las CC.AA. cuando se refieran a disposiciones dictadas por éstas en el ejercicio de sus competencias normativas.

La consulta formulada se dirige fundamentalmente a preguntar sobre la aplicación del artículo 131-3 a determinada sucesión. Por tanto, compete a este centro directivo contestar la consulta, atribuyéndose a la misma, en lo referido a la aplicación de la normativa aragonesa, los efectos vinculantes que reconoce el artículo 89 de la Ley General Tributaria.

En concreto se plantea si la venta de unas participaciones sobre una filial (sociedad F) por parte de la sociedad cuyas acciones se heredaron (sociedad M) supone incumplir el requisito del mantenimiento por plazo de 5 años recogido en la norma y, por tanto, si se perdería la reducción del 99% que, con el carácter de propia, existe en nuestro ordenamiento autonómico.



## **SEGUNDO. Respuesta a la cuestión planteada.**

---

La normativa aragonesa aplicable es el ya citado artículo 131-3 que tiene, tanto en la actualidad como en el momento de devengo de la sucesión, la siguiente redacción:

*“Artículo 131-3. Reducción por la adquisición mortis causa sobre empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.*

*1. Con el carácter de reducción propia de la Comunidad Autónoma de Aragón, en los casos en que en la base imponible del impuesto estuviese incluido el valor de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, para obtener la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se aplicará en la base imponible una reducción en la adquisición mortis causa que corresponda al cónyuge o descendientes de la persona fallecida. La reducción será del 99 por 100 del valor neto que, incluido en la base imponible, corresponda proporcionalmente al valor de los citados bienes.*

*Para la aplicación de esta reducción se observarán los siguientes requisitos y condiciones:*

*a) En el caso de la empresa individual o el negocio profesional, los citados bienes deberán haber estado exentos, conforme al apartado Octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en alguno de los dos años naturales anteriores al fallecimiento.*

*La reducción estará condicionada a que cualquiera de los causahabientes beneficiados mantenga la afectación de los bienes y derechos recibidos a una actividad económica durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que el adquirente que realizase la afectación falleciese dentro de ese plazo. No se perderá el derecho a la reducción si la empresa o negocio adquirido se aporta a una sociedad y las participaciones recibidas a cambio cumplen los requisitos de la exención del mencionado artículo durante el plazo antes señalado.*

*b) En el caso de las participaciones en entidades deberán cumplirse los requisitos de la citada exención en el Impuesto sobre el Patrimonio en la fecha de fallecimiento. No obstante, cuando solo se tenga parcialmente derecho a la exención, también será aplicable, en la misma proporción, esta reducción. A los solos efectos de este apartado, el porcentaje del 20 por 100 a que se refiere la letra b) del punto Dos del apartado Ocho del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, será del 10 por 100, computándose conjuntamente con el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales hasta el cuarto grado del fallecido, siempre que se trate de entidades cuya actividad*



*económica, dirección y control radiquen en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón.*

*La reducción estará condicionada a que el adquirente mantenga las participaciones durante el plazo de los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que aquel falleciera dentro de este plazo. Asimismo, 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.*

*2. En el supuesto de que no existan descendientes, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes y colaterales, hasta el tercer grado, con los mismos requisitos y condiciones del apartado anterior.*

*3. Esta reducción es incompatible con la contemplada en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La opción por una de estas reducciones, que deberá efectuarse dentro del plazo de presentación de la autoliquidación correspondiente al fallecimiento del causante, determinará la inaplicabilidad de la otra.”*

En el asunto consultado es aplicable lo dispuesto en la letra b del primer apartado de este artículo por ser los bienes heredados participaciones en una determinada sociedad.

En ese texto, el primer párrafo contiene los requisitos que deben cumplir las participaciones en entidades para gozar de la reducción del 99%. En la presente contestación no hay pronunciamiento sobre si se cumplen o no los requisitos de aplicación del beneficio fiscal por parte de los consultantes, considerando, a efectos de su formulación, que sí se dan las circunstancias exigidas por la ley aragonesa.

Es en el segundo párrafo donde se incorpora el requisito de mantenimiento de lo heredado, instrumentándolo, a los efectos que ahora son relevantes, a través de dos previsiones fundamentales:

- Que *“el adquirente mantenga las participaciones...”*
- E impidiendo que el adquirente pueda *“realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición”*.

Esta doble exigencia debe diferenciarse de la que, en parecidos términos, recoge la norma estatal relativa a la reducción del 95% para el caso de heredar acciones.

Así, y a pesar de las similitudes, mientras la norma aragonesa se refiere expresamente a que el objeto del mantenimiento han de ser las participaciones heredadas,



la estatal exige que “*la adquisición se mantenga*”. El matiz es relevante porque la interpretación administrativa sobre la norma estatal traduce el mandato en el mantenimiento del “*valor de lo adquirido*”, lo que claramente aleja a esta disposición nacional de la norma aragonesa.

Precisamente por ese distinto planteamiento inicial, el segundo requerimiento (el prohibitivo de determinados actos), a pesar de tener la misma dicción literal en ambos ordenamientos, puede llevar a interpretaciones no del todo coincidentes, claramente viables dado que se trata de una reducción propia aragonesa, por guardar esas interpretaciones la debida coherencia con el distinto sentido de la obligación principal de mantenimiento.

En este caso concreto, en la medida en que la operación proyectada es la venta de unos activos de la sociedad M (en concreto las participaciones que tiene de la filial F), la primera de las cautelas señaladas (que se mantengan las participaciones heredadas) debe darse por cumplida por cuanto el objeto del negocio proyectado no afecta a la identidad de esas participaciones de M ni a su pertenencia al patrimonio de los herederos. Con todo, debe señalarse que esta apreciación no impide necesariamente que en determinadas circunstancias la norma pudiera llegar a interpretarse como validadora del beneficio, aunque no se mantengan las mismas acciones heredadas, pero no es un asunto que deba ventilarse en esta contestación.

La segunda cautela se formula en términos distintos porque establece la prohibición de realizar determinados actos so pena de entender incumplido el requisito de mantenimiento. Habiendo señalado que, como regla general, deben mantenerse las mismas acciones heredadas, la finalidad complementaria de esta prohibición es impedir que exista un vaciamiento patrimonial de la sociedad M, cuyas acciones se heredan, como forma de sortear la obligación de mantener las acciones heredadas y desvincularse de la actividad económica que justifica el beneficio.

Dos elementos caracterizan esta segunda disposición:

- Que existan actos de disposición u operaciones societarias
- Y que su efecto, directo o indirecto, sea una minoración sustancial del valor de la adquisición.

La base general de la interpretación que se hace desde este centro directivo, no coincidente con la del órgano estatal competente para evacuar contestaciones, es que los actos jurídicos concernidos (sean de disposición o sean operaciones societarias, alternativas no siempre diferentes) incluyen los que pueda realizar la sociedad M si minoran el valor de las acciones adquiridas (no el patrimonio del heredero como parece desprenderse de la doctrina administrativa del Ministerio competente).

Coherentemente, la venta de activos de la sociedad M supone un acto de disposición subsumible en el primer elemento de esta segunda disposición. Ahora bien, para que esa



disposición implicara el perjuicio del beneficio, sería necesario que hubiera una minoración de la riqueza de la sociedad y que, además, fuera sustancial.

En este sentido, al tratarse de una venta de determinados activos, como el producto obtenido queda en el patrimonio de la empresa, se daría una minoración como la requerida por la norma sólo en el caso de que la venta supusiera una pérdida contable (que sí se da según la información remitida). Pero, además, sería necesario que esa pérdida fuera sustancial, lo que no puede afirmarse en este caso porque, si el valor de lo transmitido representa un 1% del patrimonio de la sociedad M, la minoración contabilizada sería igual (en el improbable caso de un precio simbólico) o menor al 1%, no pudiendo considerarse como minoración sustancial la que sea inferior a un 1%.

En consecuencia, la operación consultada no incumpliría el requisito de mantenimiento del artículo 131-3.

### **TERCERO. Efecto vinculante.**

---

Por último, debe reseñarse que la respuesta a estas cuestiones tiene carácter vinculante sólo para los órganos de la Administración Tributaria Aragonesa, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Zaragoza, a fecha de la firma electrónica.

Francisco Pozuelo Antoni.  
Director General de Tributos