



CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.

Núm. consulta.....:	11/2019
Fecha presentación.....:	23 de diciembre de 2019
Núm. Registro.....:	
Unidad.....:	Dirección General de Tributos.

Habiendo presentado la letrada D^a _____, con N.I.F. _____ una consulta sobre la aplicación en un pacto sucesorio de presente, por parte de un empresario, a los artículos 132-1 y 132-6 del *Texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos*, 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.

En la consulta presentada se pregunta por la transmisión de un negocio individual que en parte tendría carácter lucrativo, pero en el que existiría también una renta vitalicia satisfecha por la hija del transmitente en favor de éste. Las cuestiones que se plantean giran sobre la aplicación de determinados beneficios autonómicos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en dos escenarios jurídicos distintos: que la operación se instrumentara como pacto sucesorio con institución de presente o como donación. 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.

Además, se preguntan otras cuestiones relativas a la eventual acumulación de títulos sucesorios que, por no corresponder al ámbito material sobre el que este centro directivo puede pronunciarse con carácter vinculante, no serán objeto de contestación.

SEGUNDO. Primera cuestión: tributación de la operación planteada

El planteamiento en una de las opciones de la existencia de un pacto sucesorio, de indudable raíz mortis causa, no puede esconder la realidad de que el adquirente no obtiene un incremento lucrativo por el valor total de la empresa cuando a cambio de su adquisición se satisface alguna contraprestación. Existe entonces un negocio mortis causa con un componente lucrativo y otro oneroso. Por tanto, se trate de un acto sucesorio o de una donación, la apreciación de ese doble componente, condiciona su tributación y, en concreto, la base sobre la que procedería aplicar, en su caso, la reducción autonómica por la que se pregunta.

Por otro lado, al tratarse de una entrega de bienes empresariales la operación podría estar sujeta a IVA excepto que concurrieran los requisitos necesarios para la aplicación del supuesto recogido en el apartado 1º del artículo 7 de su ley reguladora que en su primer párrafo establece la no sujeción de "la transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en el transmitente, capaz de desarrollar



una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro, de esta Ley..."

En el caso de que la operación estuviera no sujeta al IVA, resultaría aplicable el artículo 14.6 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (en adelante LITP) que dispone lo siguiente:

"Cuando en las cesiones de bienes a cambio de pensiones vitalicias o temporales, la base imponible a efectos de la cesión sea superior en más del 20 por 100 y en 2.000.000 de pesetas a la de la pensión, la liquidación a cargo del cesionario de los bienes se girará por el valor en que ambas bases coincidan y por la diferencia se le practicará otra por el concepto de donación."

En este artículo se recoge el supuesto de una entrega de bienes (en este caso un negocio) a cambio de una renta vitalicia cuando el valor de ambas prestaciones es notablemente diferente. Entendiendo que en el caso planteado existe esa desproporción (porque de no haberla, la operación tributaría exclusivamente en el ITP y AJD como un contrato de renta vitalicia al no existir incremento lucrativo para el supuesto donatario o instituido), las obligaciones tributarias para cada una de las partes serían las siguientes:

- El instituyente resultará sujeto pasivo de ITP y AJD, en el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, según el artículo 8 g LITP en relación al 7.1.B como pensionista.
- El instituido resultará:
 - o sujeto pasivo de ITP y AJD en el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas por el valor del inmueble que se le pudiera transmitir incluido en el negocio. Así resulta del artículo 7.5 LITP: *"5. No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido."*
 - o Por la diferencia entre el valor de la empresa en su conjunto y la base imponible de la pensión calculada según el artículo 10.2. f LITP (*"La base imponible de las pensiones se obtendrá capitalizándolas al interés básico del Banco de España y tomando del capital resultante aquella parte que, según las reglas establecidas para valorar los usufructos, corresponda a la edad del pensionista, si la pensión es vitalicia, o a la duración de la pensión si es temporal. Cuando el importe de la pensión no se cuantifique en unidades monetarias, la base imponible se obtendrá capitalizando el importe anual del salario mínimo interprofesional."*), tributará en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como donación tal y como establece el citado artículo 14.6 LITP.



Si la entrega de la empresa está sujeta a IVA sigue valiendo el esquema de tributación anterior, con la diferencia de que el instituido soportaría la cuota que el instituyente le repercutiera por este impuesto y podría resultar sujeto pasivo de ITP y AJD (pero por el concepto de Actos Jurídicos Documentados) por el inmueble incluido en el negocio.

Por tanto, con independencia de que la operación esté o no sujeta a IVA, y al margen también de que se instrumente como pacto sucesorio o como donación, el incremento lucrativo obtenido por el adquirente tributaría por el concepto donaciones, pero limitado al superior valor de la empresa sobre el de la renta vitalicia.

TERCERO. Segunda cuestión: posibilidad de aplicar la reducción del artículo 132-1

Sobre ese valor, adquirido lucrativamente, y siempre que se cumplieran los requisitos del artículo 132-1 TR que se transcribe a continuación, podría aplicarse una reducción de la base imponible:

"Artículo 132-1 Reducción por la adquisición ínter vivos de empresas individuales o negocios profesionales

La reducción prevista en el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, para la transmisión ínter vivos de empresas individuales o negocios profesionales se sustituye en Aragón por la siguiente:

Se aplicará una reducción en la base imponible del 99 por 100 del valor de adquisición de los bienes y derechos adquiridos a los que se refiere la regla 1.ª de la letra b) del apartado 2 del artículo 131-3 de esta norma, siempre que el donatario mantenga lo adquirido durante los cinco años siguientes a la fecha del devengo del impuesto, salvo que falleciera dentro de ese plazo.

Esta reducción tendrá carácter de mejora de acuerdo con lo dispuesto en 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."

Por tanto, en la medida en que para el empresario individual titular privativo del negocio resultara éste su principal fuente de renta tal y como establece el artículo 4 Ocho de la Ley 19/1991 reguladora del Impuesto sobre el Patrimonio, la adquirente podría aplicar una reducción del 99% sobre la parte del valor de la empresa antes definido.

Finalmente se pregunta sobre la relación entre la bonificación del 132-6 y la reducción prevista en el artículo 132-1. A este respecto debe señalarse que su incompatibilidad (prevista en el segundo apartado del 132-6) se refiere a un mismo hecho imponible y en régimen de simultaneidad. De este modo, de no resultar procedente la reducción del 132-1, sí sería aplicable la bonificación del 132-6.

SIXTO. 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