





Dirección General de Tributos

Plaza de los Sitios, núm. 7 50071 – Zaragoza Tlf: 976 71.42.79 - Fax: 976 71.42.36

CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.

Unidad...... Dirección General de Tributos.

Habiendo presentado D. , NIF , en nombre propio y en representación de cuatro personas físicas más y tres entidades, una consulta tributaria escrita relacionada con la contestación vinculante 2/18, en la que planteaba varias cuestiones relacionadas con la reducción del 99% de la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, regulada en los artículos 131-3 y 132-3 del Texto Refundido de las Disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobada 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 de 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 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 Comunidades Autónomas (en adelante 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 de las reducciones aragonesas recogidas en los artículos 131-3 y 132-3 del TR. 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.

SEGUNDO. Cuestión planteada: afectación de determinados préstamos.

Se pregunta en primer lugar en la consulta, en relación a una cesión de préstamo participativo, en el que todas las partes forman parte del mismo grupo empresarial, si la adquisición de la condición de prestamista por una sociedad (S.2) que tiene una participación indirecta en la prestataria (S.3) superior al 5%, sería óbice para considerar que tal activo, adquirido a su vez de su participada (S.1), está afecto a su actividad

La trascendencia de la afectación deriva de que la normativa aragonesa reconoce la reducción del 99% en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones sólo sobre la parte del valor de las participaciones que estuvieran exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio.

Por tanto, suponiendo que se tiene derecho a la exención de las participaciones, la segunda fase de análisis tiene que ver con la identificación de qué activos y qué pasivos están afectos a la actividad pues, conforme al artículo 6 del Reglamento del Impuesto sobre el Patrimonio, la exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado





Dirección General de Tributos

Plaza de los Sitios, núm. 7 50071 - Zaragoza Tif. 976 71.42.79 - Fax: 976 71.42.36

conforme a las reglas establecidas en el artículo 16.uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos afectos al ejercicio de una actividad económica, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad. A estos efectos, tanto el valor de los activos como el de las deudas de la entidad, será el que se deduzca de su contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la entidad, determinándose dichos valores, en defecto de contabilidad, de acuerdo con los criterios del Impuesto sobre el Patrimonio.

Señala el artículo 6.3 RIP que, para determinar si un elemento patrimonial se encuentra o no afecto a una actividad económica, se estará a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias, salvo en lo que se refiere a los activos previstos en el inciso final del párrafo c) del apartado 1 de dicho artículo, que, en su caso, podrán estar afectos a la actividad económica. Nunca se considerarán elementos afectos los destinados exclusivamente al uso personal del sujeto pasivo o de cualquiera de los integrantes del grupo de parentesco a que se refiere el artículo 5 del presente Real Decreto o aquellos que estén cedidos, por precio inferior al de mercado, a personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante este restrictivo planteamiento normativo de partida, la doctrina administrativa de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda reconoce la posibilidad de que los activos "financieros" puedan estar afectos desde la perspectiva de esta exención. Por todas, puede citarse la V2473-17 que señala que "según la doctrina de este Centro, puede afirmarse que el activo financiero de la Sociedad destinado a la financiación en condiciones de mercado a las sociedades del Grupo al que pertenece, para la adquisición de activos afectos a las actividades económicas de dichas sociedades, pueden considerarse como activo afecto a los efectos de la exención establecida y regulada en el artículo 4 ocho dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio".

También la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 3 de junio de 2015 considera que es posible que un activo financiero esté afecto a la actividad económica con lo que la excepcional consideración como bienes afectos de los activos, recogida en la actualidad en el artículo 29.1.c de la ley del IRPF, resulta expedita.

El criterio de esta Administración autonómica sobre esta cuestión se ha recogido ya con anterioridad en nuestra contestación vinculante 1-17 y en la 2-18, con la que la actual consulta está relacionada.

En ellas se señalaba que, con carácter general, los préstamos concedidos a otras entidades en las que no se participe no se considerarán afectos dada la regla general del IRPF de excluir tal calificación respecto de los activos que supongan cesión de capitales salvo que se acreditarse alguna circunstancia excepcional. La salvedad que en las anteriores contestaciones se producía nacía de una operación de financiación entre empresas vinculadas, señalándose, en concreto, el caso de una doble relación socio-filial y prestamista-prestatario. Adicionalmente, se exigía que el destino de los fondos debía ser la financiación de actividades económicas de las participadas que se cedieran en condiciones de mercado.







Dirección General de Tributos

Plaza de los Sitios, núm. 7 50071 -- Zaragoza Tif: 976 71.42.79 - Fax: 976 71.42.36

Analizada la situación que ahora se consulta, en la que el único elemento diferencial con las anteriores es que quien tiene ahora la condición de prestamista (S.2) participa indirectamente en la prestataria (S.3), debe concluirse que no hay razones suficientes para variar el criterio. Resulta decisivo en el mantenimiento de tal precisión, además de que el negocio realizado sea intra-grupo, que la cesión del préstamo participativo, novando la condición del acreedor (de S.1 a S.2)., viene impuesta por razones de financiación del grupo en otro tipo de mercados.

En segundo lugar, y respecto de la misma operación, se requiere criterio administrativo sobre si en el balance de la cedente del préstamo participativo (S.1), el crédito contabilizado frente a su matriz S.2 por tal operación, se consideraría afecto.

Con el mismo razonamiento que se ha mantenido para el caso anterior, lo decisivo es que el destino final de los fondos sea la realización de una actividad económica en S.3 o en alguna de las sociedades que puedan formar parte de su subgrupo.

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