



CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.

Núm. consulta.....:	5/2024
Fecha presentación.....:	29/07/2024
Núm. Registro.....:	1799733
Unidad.....:	Dirección General de Tributos.
Impuesto.....:	Sucesiones y Donaciones

Asunto: Aplicación a los sobrinos del beneficio fiscal del artº. 131-3 TR

Habiéndose presentado una consulta tributaria sobre la aplicación del requisito de la letra b) del apartado 1 del 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 cómo debe interpretarse la extensión del grado de parentesco contemplada en el citado artículo 131-3. 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 adelante LGT).

SEGUNDO. Cuestión planteada

Los antecedentes de hecho se resumen en que la titular de un 18,14% de las participaciones de una sociedad limitada ha sido designada heredera de su tío, titular de un 12,26%, que no tiene descendientes y no ha desarrollado labores directivas en la entidad. El padre de la consultante tiene una participación del 33,31% y se plantea dejar las funciones de dirección. Finalmente, sus dos hermanos (con un 18,14% cada uno) son, como ella, directivos de la entidad y perciben remuneraciones que representan más del 50% de la totalidad de sus respectivos rendimientos.

Pregunta la consultante si la ampliación del concepto de grupo familiar del artículo 131-3 hace referencia, además de a la letra b, también a la letra c del punto Dos del apartado Ocho del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante LIP).



TERCERO. Respuesta a la cuestión planteada.

Las normas que deben consultarse e interpretarse con carácter principal en esta contestación, la primera del ordenamiento aragonés (el ya citado artículo 131-3), y la segunda del estatal (letras b y c de apartado Dos del artículo 4. Ocho de la LIP), tienen el siguiente tenor:

1.- Redacción del Artículo 131-3 TR:

“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.”

2. Contenido de las letras b y c del apartado Dos del artículo 4 Ocho LIP:

“b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número uno de este apartado.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.”

A la vista de esta normativa, el tío de la consultante (en adelante, T) no cumpliría el requisito de tener exentas sus participaciones en el IP en el caso de que su hermano dejara de ejercer, como se anuncia en la consulta que va a suceder, labores directivas. En efecto, la exención la tiene T en la actualidad porque con su hermano (P) superan el porcentaje conjunto del 20% y éste desarrolla labores de dirección. Pero en cuanto deje de ejercerlas, T no tendría exentas sus participaciones.

Situados en esa hipótesis, conforme al copiado apartado dos de la norma aragonesa, si hereda la sobrina (pariente de tercer grado), la procedencia de la reducción quedaría expedita si, como se afirma, el tío no tiene descendientes y se cumplen el resto de requisitos.

En la consulta no se hace referencia al tipo de actividad ni a la composición del activo de la entidad participada por lo que la reducción en el ISD quedaría condicionada a que la entidad, cuyas acciones pretendan ganar tal beneficio, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.



Centrando la contestación en el requisito que es objeto principal de la pregunta, hay que reseñar que la normativa aragonesa permite la aplicación de la reducción en el ISD aunque no se tenga la exención en el IP sobre las participaciones heredadas.

Eso se arbitra por la flexibilización que en este punto tiene nuestra normativa para el ISD reduciendo el porcentaje exigido en el IP (el 10% en lugar del 20%) e incrementando el grado de parentesco (se extiende el grupo hasta el cuarto grado).

En este caso, la ayuda de la reducción del porcentaje al 10% no es precisa porque ya individualmente T tiene un 12,26% y con P superan el 45%. Pero no desarrollando funciones de dirección ni T ni P, la reducción en el ISD precisaría que también el requisito de realizar labores remuneradas como principal fuente de renta pueda entenderse cumplido por alguno de los sobrinos de T.

Ese favorecimiento sí se recoge en nuestra normativa, según se interpretó ésta en la contestación vinculante 4/2024 de este centro directivo, a cuyos fundamentos procede remitirse.

Conforme a tal criterio, que esta contestación asume y confirma, el cumplimiento del requisito del porcentaje de participación, y el de desarrollar labores directivas como principal fuente de renta, puede darse en cualquier pariente del fallecido comprendido en su grupo de parentesco de hasta cuarto grado. Por tanto, si alguno de los sobrinos de T, sean o no herederos, cumple los requisitos que la ley 19/91 antes citada exige, la consultante podría aplicar la reducción del 99% a las participaciones heredadas.

CUARTO. 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