

**Sentencia de 16 de julio de 2015**  
**Tribunal Supremo, Sección 2ª, de lo Contencioso-Administrativo**  
**Rec. 171/2014**  
**ECLI:ES:TS:2015:3342 Fuente: LA LEY**

A favor: Administración Autonómica

En contra: Obligado tributario

#### **Materia**

- Materia Fiscal. Reducción del 95% en las participaciones de la Empresa Familiar en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Extensión de la reducción aplicable SOLO a los derechos y bienes afectos a la actividad empresarial de la empresa familiar.

#### **Introducción**

- Transmisión sucesoria mortis causa de padre a sus hijos. Al liquidar el impuesto, los sujetos pasivos pretendían la aplicación de la reducción del 95% sobre todos los bienes y derechos de la empresa familiar, incluyendo participaciones a una SICAV, inversiones financieras temporales y participaciones a fondos de inversión de entidades bancarias del BBVA. La Administración considera que dichas participaciones NO ESTÁN afectas a la actividad empresarial. La cuestión radica en: ¿Qué debe entenderse por bienes afectos a una actividad empresarial?

#### **Doctrina esencial. Interpretación del art. 20.2 c) LISD**

*La exención que en el Impuesto sobre el Patrimonio se reconoce a los bienes y derechos necesarios para el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, por aplicación del principio de proporcionalidad, es perfectamente trasladable a la bonificación prevista por el art. 20. 2 c) del LISD, de manera que **sólo los bienes y participaciones en entidades que estén afectos al desarrollo de la actividad empresarial y no todo el patrimonio del causante tienen derecho a la reducción del 95 por ciento de la base imponible del impuesto.***

#### **Normativa aplicable**

- **Artículo 20, apartado 2, letra c), de la Ley 29/1987, 18 de diciembre, Impuesto de Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD).**

*“c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición “mortis causa” que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el cónyuge, descendientes o adoptados, o percibieran éstos los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible, con independencia de las reducciones que procedan de acuerdo con los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga, durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo”.*

- **Artículo 4, Octavo, apartado segundo, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto del Patrimonio (en adelante, I.P):**

**“Bienes y Derechos exentos”**. Dispone que estarán exentas las participaciones en entidades con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren determinadas circunstancias, entre ellas, por lo que aquí nos interesa:

*“c)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.*

*d)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.*

*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”.*

#### Conceptos relevantes

N/H

#### Iter cronológico/procesal

El iter cronológico o procesal de la Sentencia objeto de análisis es el siguiente:

1. Acuerdos de liquidación dictados por la Jefatura del Servicio de inspección, de la Diputación General de Aragón, de 9 de enero de 2008, en relación con el Impuesto sobre Sucesiones. La resolución de la Jefatura resolvió sobre la reducción del 95% de la empresa familiar aplicándola solo sobre bienes y derechos afectos a la actividad, no incluyendo las citadas participaciones de fondos de inversión.
2. Interposición por el obligado tributario de Reclamación Económico-Administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, “TEAR”), que dictó resolución desestimatoria en fecha de 31 de enero de 2011.
3. Interposición por el obligado tributario de Recurso Contencioso-Administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Aragón contra las Resoluciones desestimatorias del TEAR, y que dictaron sentencia desestimatoria en fecha 31 de mayo de 2013.
4. Preparación por parte del obligado tributario de recurso de casación ante el Tribunal Supremo contra la Sentencia desestimatoria, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Aragón, que dictó sentencia en fecha de 16 de julio de 2015.

#### Antecedentes de hecho

1. Muere el causante dejándoles a sus hijos herederos las acciones de la empresa familiar, sociedad que tenía como objeto social la fabricación y comercialización de artículos de joyería, bisutería y artículos de regalo, adquisición, fabricación y venta de artículos de juguetería y compraventa de inmuebles, planificación, promoción y realización de urbanizaciones y edificaciones.
2. Al realizar la liquidación de ISD, ambos hermanos consideraron aplicable la reducción del 95% de Empresa Familiar a todo el patrimonio neto vinculado a la empresa familiar. **De forma que se pretendió incluir dentro de los bienes y derechos afectos a la actividad empresarial la**

**participación a una SICAV, participaciones en inversiones financieras temporales y a otros fondos de inversión.**

3. La Administración y el TSJ de Aragón consideraron improcedente la inclusión de dichos bienes citados, alegando que no pueden ser considerados bienes sujetos a la reducción por no tratarse de bienes afectos a la actividad empresarial. La Ley de IRPF considera bienes afectos a una actividad económica: los inmuebles en lo que se desarrolla la actividad, los destinados a servicios socioculturales del personal, al servicio de la actividad y cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.

#### **Conflicto/Controversia**

La aplicación de la bonificación fiscal de la reducción del 95% en la sucesión de la empresa familiar, ¿se debe calcular sobre el valor total de las participaciones o, por el contrario, sobre un determinado porcentaje del valor de las mismas, excluyendo los elementos patrimoniales de la entidad que se consideren no afectos a la actividad desarrollada por la misma?

#### **Alegaciones parte Actora en el recurso de casación**

- I. La inversión en activos financieros tiene como principal finalidad para la Empresa evitar la necesidad de acudir a la financiación externa para finalmente poder realizar unas nuevas instalaciones más amplias, para acoger la totalidad del proceso de producción.
- II. *“Esa reducción del 95% debe afectar a la totalidad del valor de la empresa familiar que se transmite mortis causa y que ha supuesto para los herederos un incremento patrimonial obtenido a título lucrativo. Con el fallecimiento del causante sus herederos amplían su patrimonio con todos los bienes que forman parte de la citada empresa familiar con independencia de que estén o no afectos a la actividad empresarial concreta lo cual tendrá para los herederos consecuencias tributarias pero a partir del momento en que asuman la dirección de la empresa bien en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre la Renta de las personas físicas o en el Impuesto de Sociedades. Las normas deben interpretarse de acuerdo con su sentido gramatical y más aun en una normativa en la que está prohibida expresamente la interpretación analógica. De tal manera que cuando el artículo 20.2.c) señala que la reducción del 95% debe afectar al valor de la empresa familiar adquirida mortis causa debe entenderse que incluye el valor total de la misma pues no se señala que deba ser en relación con el valor de la empresa”.*

#### **PETITUM:**

- III. El petitum de los sujetos pasivos del impuesto piden operar *“sobre el 100% del valor neto de las participaciones dejadas en herencia una vez probado que están exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio pero con independencia de que esta exención fuera total o parcial en el impuesto sobre el Patrimonio”.*

#### **Fundamentos de Derecho**

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 16 de julio de 2015, concluye que:

- La doctrina correcta es la que se mantiene en la sentencia impugnada.

La Sala realiza el siguiente razonamiento jurídico:

1. Para obtener la bonificación del 95%, es necesario que se cumplan los requisitos del art. 4, apartado octavo de la Ley de Impuesto de Patrimonio referente a la bonificación fiscal de la empresa familiar. (Ver supra en *Normativa Aplicable* del comentario)
2. “Por ello, tiene razón el Abogado del Estado cuando en su escrito de oposición, refiriéndose al criterio de las sentencias de contraste, de que **los herederos amplian su patrimonio con todos los bienes que forman parte de la empresa familiar, estén o no afectos, señala que con dicho criterio se prescinde por completo de la finalidad de la reducción "que no es otra que beneficiar la continuidad de la empresa en funcionamiento, no privilegiar a quienes son empresarios para que bajo el paraguas de la empresa eviten pagar el Impuesto sobre Sucesiones que corresponderían por la adquisición de bienes que nada tienen que ver con la actividad empresarial"**.”
3. Interpretación más acorde con el Derecho Comunitario:

*“La interpretación que se sostiene es la más conforme al Derecho Comunitario, pues la Recomendación de la Comisión 94/1069/CE, de 7 de diciembre, señala: "Es conveniente garantizar la supervivencia de la empresa mediante un trato fiscal adecuado de la sucesión y la donación. Con este fin, se invita a los Estados miembros a adoptar una o varias de las medida siguientes:*

*a)Reducir, siempre que se prosiga de manera creíble la actividad de la empresa durante un período mínimo, la carga fiscal que grava los activos estrictamente profesionales, en caso de transmisión mediante donación o sucesión, incluidos los derechos de sucesión, donación y registro”.*

#### Parte dispositiva

El tribunal falla en desestimar íntegramente el recurso de casación, contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, de 31 de mayo de 2013.