

**Sentencia de 26 de mayo de 2016, núm. 1198/2015**  
**Tribunal Supremo, Sección 2ª, de lo Contencioso-Administrativo**  
**Rec. 4027/2014**

A favor: Obligado tributario

En contra: Administración Autonómica

#### **Materia**

- Materia Fiscal. Reducción del 95% en las participaciones de la Empresa Familiar en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Requisito innecesario de ostentar participaciones sociales por el sujeto pasivo del Impuesto.

#### **Introducción**

- Transmisión de la Empresa Familiar por mortis Causa de una madre a sus dos hijos. El TEAR de Galicia considera improcedente la aplicación de la reducción del 95% de Empresa Familiar por no ostentar el sujeto pasivo del impuesto ninguna titularidad previa sobre las participaciones de la empresa, aún ejerciendo funciones de dirección.

#### **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”.*

**- Artículo 5.1 del RD 1704/1999, de 5 de noviembre.**

*Por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio, establece, en lo que aquí interesa, que para que resulte de aplicación la exención analizada en los supuestos de participaciones en entidades deberán concurrir determinadas condiciones y entre ellas:*

*d) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en el seno de la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas. A tales efectos, no se computarán los rendimientos de las actividades económicas cuyos bienes y derechos afectos disfruten de exención en este impuesto.*

*Se considerarán funciones de dirección, que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: Presidente, Director general, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa.*

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

*En ningún caso será de aplicación esta exención a las participaciones en instituciones de inversión colectiva.*

### Conceptos relevantes

N/H

### Iter cronológico/procesal

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

1. El 2 de Agosto de 2007, se presenta ante el Servicio de Gestión Tributaria del Departamento Territorial de Lugo de la Consejería de Hacienda, el valor de los bienes y derechos de la herencia de la causante intestada respecto al Impuesto sobre Sucesiones. La Administración deniega el beneficio fiscal de la reducción del 95% por transmisión de Empresa Familiar.
2. Interposición de Reclamación Económico-Administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia (en adelante, “TEAR”). Desestiman su petición.
3. Interposición de Recurso Contencioso-Administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Galicia contra las Resoluciones desestimatorias del TEAR de fecha de 26 de julio de 2013.  
**Admiten y consideran procedente que los sujetos pasivos se beneficien de la reducción por Empresa Familiar.**

4. Interposición de recurso de casación por parte de la Administración con motivo de unificación de doctrina ante el Tribunal Supremo contra la Sentencia del TSJ Galicia de fecha 23 de julio de 2014.

#### Antecedentes de hecho

1. Existencia de una Empresa Familiar dirigida por el hijo de la causante pero cuya titularidad de las acciones eran ostentadas por la causante y su marido al 50% cada uno.
2. Muere la madre de los dos hijos dejándolos las participaciones de la Empresa Familiar.
3. Al realizar la liquidación de ISD, el hermano que ejercía funciones de dirección en la empresa familiar se aplicó la reducción del 95% de Empresa Familiar.
4. La administración (TEAR) inadmite la procedencia sobre la aplicación de dicho beneficio fiscal.

#### Conflicto/Controversia

La principal cuestión radica en determinar si, para gozar de la bonificación fiscal de 95% por empresa familiar prevista en la Ley 29/1998, sobre el ISD, es necesario que la persona (sujeto pasivo del impuesto) que forma parte del grupo familiar y que cumple el requisito de ejercer funciones efectivas de dirección de la empresa, percibiendo por ello la mayoría de sus rendimientos, debe, además, ser titular de alguna participación en el capital de dicha empresa, antes de la sucesión mortis causa de la empresa.

#### Alegaciones Administración y alegaciones Letrada de la Junta de Galicia

##### TEAR:

El sujeto pasivo del impuesto *“no era titular de ninguna participación social a la fecha del devengo y esa titularidad es un requisito imprescindible para gozar del derecho a la exención. En consecuencia, no procede la reducción pretendida porque la persona que ejercía las funciones de dirección no tenía la condición de socio”.*

##### Letrada de la Junta de Galicia:

Recurso de casación por motivo de unificación de doctrina.

Alega que la sentencia incurre en contradicción con la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria de 22 de enero de 2009, dictada en el recurso 644/2007.

La sentencia que ofrece de contraste a la sentencia dictada en el presente proceso, llega a una conclusión contraria, aun concurriendo el mismo supuesto de hecho, en la que sí era necesaria la titularidad de participaciones sociales al momento del devengo del impuesto por quién ejercía las funciones de dirección.

#### Fundamentos de Derecho

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 26 de Mayo de 2016, concluye que:

- **Respecto al motivo de CASACIÓN:**

Primeramente inadmite el motivo de casación alegado por la Administración.

El tribunal afirma que no concurren los mismos supuestos de hecho en ambas sentencias. En la sentencia de contraste, el sujeto pasivo no ejercía funciones de dirección, requisito necesario para la aplicación de la reducción. Mientras que la recurrida sentencia del TSJ de Galicia de fecha 23 de julio de 2014, el sujeto pasivo sí se encuentra en una posición dentro de la empresa de dirección.

Considerándose funciones de dirección que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: Presidente, Director general, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa.

- **Motivos desestimación recurso**

El Tribunal Supremo comparte la opinión del tribunal *a quo*, para ello, que para ello se recuerda y citaba la sentencia del TS de 16 de diciembre de 2013 (recurso número 28/2010) sobre el alcance de la reducción del 95% en la base liquidable del ISD.

**Recomendación de la UE 94/1069/CE**

*“Con el Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, (BOE de 8 de junio), se quiso favorecer exclusivamente a patrimonios empresariales que reunieran ciertos requisitos a través de los que se exteriorizaba su carácter «familiar», con independencia de que se tratara de una empresa individual o de participaciones en entidades. En la propia exposición de motivos de la citada norma, que introdujo el apartado 5 del artículo 20 de la Ley 29/1987, se señala que el objetivo era aliviar el coste fiscal derivado de la transmisión mortis causa de las empresas familiares (en su forma de empresa individual o de participaciones) y de la vivienda habitual, cuando dicha transmisión se efectuase a favor de ciertas personas allegadas al fallecido [sentencia de 23 de septiembre de 2010 (casación 6794/05, FJ 3o)]. Se demuestra así una preocupación por la continuidad de las empresas familiares, manifestada por la propia Unión Europea, que en la recomendación 94/1069/CE de la Comisión, de 7 de diciembre de 1994, sobre la transmisión de pequeñas y medianas empresas (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, número 385, p. 14), puso de manifiesto la necesidad de que los Estados adoptaran una serie de medidas tendentes a tener en cuenta la disminución del valor que se produce en la empresa por el hecho de la transmisión, por lo que se justificaba que se dispensara un trato fiscal adecuado en sucesiones y donaciones, cuando la empresa siga en funcionamiento [sentencia de 18 de marzo de 2009 (casación 6739/04, FJ 4o)]. ” Y desde luego esta finalidad se vería frustrada si se aceptan interpretaciones de la norma tan restrictivas como las que defienden las Administraciones demandadas”.*

**¿Qué sujeto pasivo ha de tener participación en el capital de la entidad?**

PRIMERO. El art. 20 de la ley 29/1987 sobre el ISD, establece como prerequisite para la aplicación de la reducción por Empresa Familiar, que dicha exención también pueda ser aplicable en el Impuesto de Patrimonio del causante o donante según proceda. Por lo que establece que se cumplan los requisitos del art. 4. Octavo, dos de la Ley 19/1991.

*“El primer requisito es la necesidad de que la participación del “sujeto pasivo” en el capital de la entidad sea al menos del 5% computado de forma individual o del 20% conjuntamente con los parientes que la Ley considera incluidos en el grupo familiar (en el Impuesto sobre el Patrimonio, cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción).*

*El segundo requisito es el que hace referencia a la necesidad de que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.*

**De este segundo requisito tampoco resulta la obligación de que el sujeto que ejerza las funciones de dirección tenga que ser titular de participaciones, pudiendo pertenecer éstas al grupo familiar”.**

En conclusión, el tribunal se pronuncia a favor del obligado tributario cuya motivación se reduce a que **no se desprende de la normativa que exista el requisito de poseer anteriormente a la sucesión de la empresa familiar, la tenencia de acciones o participaciones de la empresa.**

#### **Parte dispositiva**

El tribunal falla en desestimar íntegramente el recurso de casación interpuesto por la Administración y el Letrado de la Junta de Galicia.

Estima procedente la aplicación del beneficio fiscal de la reducción del 95% en el ISD.