

Resolución de 18 de diciembre de 2023
Tribunal Económico-Administrativo Central

Materia

Materia Fiscal. IRPF. Ganancia patrimonial. Donación empresa familiar.

Introducción

El TEAC reitera su criterio de que el diferimiento de la tributación de la ganancia patrimonial aflorada por la donación de participaciones se aplica sobre la parte afecta a la actividad económica.

Normativa aplicable

Artículo 33.3.c) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF)

3. Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos:

c) Con ocasión de las transmisiones lucrativas de empresas o participaciones a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Los elementos patrimoniales que se afecten por el contribuyente a la actividad económica con posterioridad a su adquisición deberán haber estado afectos ininterrumpidamente durante, al menos, los cinco años posteriores a la fecha de la transmisión.

Conflicto/Controversia

El conflicto que subyace en el presente asunto consiste en determinar si la no sujeción de la ganancia patrimonial derivada de la donación de las participaciones es aplicable o no en su totalidad a efectos de IRPF.

Iter cronológico

El *iter* cronológico del presente asunto es el que sigue:

- En fecha 22 de octubre de 2019, se dicta liquidación por el concepto tributario IRPF por importe de 541.607,99 euros.
- Disconforme con la liquidación, el recurrente interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha.
- En fecha 12 de marzo de 2021, el TEAR de Castilla-La Mancha desestima la reclamación interpuesta.
- Contra dicha Resolución, se interpone recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Alegaciones parte recurrente

El recurrente considera que la LIRPF no limita la no sujeción al Impuesto a los activos afectos, al entender que la remisión hecha por el art. 33 LIRPF a la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio

no alcanza al alcance de la exención sobre participaciones sociales. En caso contrario se estaría acudiendo a una interpretación analógica vedada en el ámbito tributario.

Fundamentos de Derecho

El TEAC parte de constatar como el propio órgano ha tenido ocasión de pronunciarse sobre una cuestión similar. En efecto, en su [Resolución de 29 de mayo de 2023](#), el Tribunal considero que procede aplicar la regla de la proporcionalidad en el IRPF, sin que el diferimiento patrimonial alcance a la totalidad de la ganancia patrimonial, sino solo a la parte que corresponda al valor de las participaciones teniendo en cuenta su afectación.

En este sentido, el TEAC apunta como principal razón a la aplicación de la regla de la proporcionalidad la interpretación finalista del incentivo fiscal. Así, éste busca facilitar la transmisión de empresas familiares sin que el ámbito fiscal pueda suponer una traba a la misma. Por ello, carecería de sentido finalista que el diferimiento se aplicara a la totalidad de las participaciones, incluyendo elementos que no se encuentren afectos a la actividad económica.

Así, y descendiendo en el presente caso, el TEAC niega que se produzca una interpretación analógica, sino una interpretación acudiendo al espíritu y finalidad de la norma.

La aplicación del beneficio fiscal previsto en la LIRPF a la ganancia patrimonial que se ponga de manifiesto en la transmisión de participaciones sociales solo a la parte que represente los activos afectos a la actividad empresarial sobre la totalidad del patrimonio de la entidad no solo es acorde a una interpretación literal del precepto, sino a su finalidad.

En efecto, el TEAC considera que los preceptos de la LIRPF, de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio efectúan una remisión en cadena. De otra manera, se negaría el sentido finalista del incentivo.

Tampoco cabe acudir a una interpretación distinta por la distinta finalidad del beneficio fiscal en sede de IRPF, respecto del IP y del ISD.

Asimismo, considera correcto el cálculo efectuado por la Administración. Ésta se limita a calcular la ganancia del patrimonio por diferencia entre el valor de transmisión y el valor de adquisición de las participaciones donadas, y concluido cuál era el porcentaje que no podría beneficiarse del incentivo, es conforme a derecho el porcentaje de ganancia que debe integrarse en la base imponible del IRPF.

Parte dispositiva

El TEAC desestima íntegramente el recurso de alzada interpuesto.