

Sentencia de 9 de diciembre de 2024, núm. 1932/2024
Tribunal Supremo, Sección 2, de lo Contencioso-Administrativo
Recurso núm. 2233/2023

Materia

Materia Fiscal. ISD. Reducción por empresa familiar.

Introducción

El Tribunal Supremo considera que es necesario que en el momento de la donación el donatario cumpla los requisitos de retribución, sin que deba computarse, a efectos de determinar la concurrencia, la totalidad del ejercicio.

Normativa aplicable

[Artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones \(LISD\)](#)

6. En los casos de transmisión de participaciones "inter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante 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, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo, el donatario 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. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones "mortis causa" a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

Antecedentes de hecho

En fecha 24 de marzo de 1982, D. Fernando y D^a. Modesta constituyen la sociedad *Jars, S.A.*, dedicada al ejercicio de actividades inmobiliarias. Tras veinte años gestionando la compañía, decidieron jubilarse, cediendo sus participaciones en el capital a tres de sus cuatro hijos.

Cada uno de ellos deseaba gestionar las participaciones de manera independiente, para lo cual cada uno de sus hijos constituyó una sociedad junto con su respectivo cónyuge a la que posteriormente, en fecha 1 de julio de 2005, los padres aportaron el porcentaje respectivo a cada hijo de titularidad en la mercantil de los mismos.

Debemos señalar que en el momento en que se produce la donación, los obligados tributarios no obtienen ningún tipo de remuneración de la compañía, empezándola a percibir después de la misma.

Conflicto/Controversia

La cuestión que reviste interés casacional consiste en determinar cuál es el periodo temporal en que debe verificarse el cumplimiento para disfrutar la reducción del 95% del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Concretamente, si a efectos de valorar la percepción de rentas percibidas debe estarse al momento de la donación o debe tenerse en consideración todo el año natural.

Iter cronológico/procesal

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

- (i) La Agencia Tributaria de Catalunya notifica acuerdo de liquidación por el concepto tributario Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el que se regulariza la situación por incumplimiento de los requisitos para aplicar la reducción.
- (ii) Contra dicho acto, se interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.
- (iii) En fecha 26 de febrero de 2021, el Tribunal Económico-Administrativo Central desestima la reclamación formulada.
- (iv) Frente a ella, se interpone recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Catalunya.
- (v) En fecha 23 de diciembre de 2022, el TSJ de Catalunya estima el recurso presentado.
- (vi) Frente a dicha resolución, la Generalitat de Catalunya interpone recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

Fundamentos de Derecho

El Tribunal Supremo parte de constatar que, para determinar en qué momento debe cumplirse la condición de la remuneración, es una cuestión compleja, puesto que se entrelazan normativas de tres impuestos, remitiéndose entre ellas y con devengos asincrónicos. En este sentido, mientras que la normativa reguladora del ISD dispone que el mismo se devenga el día del fallecimiento del causante o de otorgamiento de la donación, con particularidades, siendo, por tanto, de devengo instantáneo, en el IRPF e IP se produce a 31 de diciembre de cada año, con particularidades, produciéndose un devengo periódico.

En base a jurisprudencia pacífica del Tribunal Supremo, se considera que el momento que debe servir de fecha para la constatación de la reducción del ISD debe ser el momento de su devengo, es decir, el fallecimiento del causante.

Consecuentemente, en base a ello, considera el Alto Tribunal que debe efectuarse un devengo de carácter operativo para determinar si en el momento determinante para comprobar si concurren los requisitos para aplicar la reducción, se cumplen los citados requisitos en materia de renta.

En este sentido, considera el tribunal que, al no existir en el momento de la donación funciones retribuidas por parte del donatario, no procede la aplicación de la reducción.

Finalmente, en materia de costas, al no apreciarse mala fe ni temeridad, no procede declaración de las mismas.

Parte dispositiva

El Tribunal Supremo estima el recurso interpuesto.