

Sentencia de 14 de julio de 2025, núm. 956/2025
Tribunal Supremo, Sección 2, de lo Contencioso-Administrativo
Recurso núm. 2197/2023

Materia

Materia Fiscal. ISD. Reducción 95%

Introducción

La existencia de un empleado a jornada completa y de un local afecto a la actividad son requisitos suficientes para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda considerarse empresarial.

Normativa aplicable

[Artículo 20.2.c\) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#)

2. En las adquisiciones "mortis causa", incluidas las de los beneficiarios de pólizas de seguros de vida, si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones a que se refiere el apartado anterior o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, se aplicarán las siguientes reducciones:

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 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#)

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Antecedentes de hecho

En fecha 28 de abril de 2013, fallece D^a. Gabriela, madre de D^a. Yolanda, D^a. Araceli, D. Emilio, D^a. Ana María, D^a. Adoración y D^a. Amanda.

Una parte de la herencia se compone de las participaciones en la entidad *Sociedad Patrimonial Vamar, S.L.*, cuyo objeto social consiste en el arrendamiento de bienes inmuebles, tanto viviendas como locales comerciales.

Los causahabientes se aplicaron la reducción por empresa familiar. Posteriormente, el Gobierno de Aragón, tras un procedimiento de inspección, considera que no puede aplicarse la citada reducción, puesto que los recurrentes no ejercen una actividad económica. Así, consideró que al no haber una carga suficiente de trabajo, no se justifica el motivo por el cual existe un empleado a jornada completa.

Conflicto/Controversia

La cuestión que reviste interés casacional para la formación de jurisprudencia consiste en determinar si para aplicar la reducción por empresa familiar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta acreditar los requisitos del art. 27.2 LIRPF o es preciso que la contratación de persona con contrato laboral y a jornada completa se justifique desde un punto de vista económico.

Iter cronológico/procesal

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

- (i) D^a. Yolanda, D^a. Araceli, D. Emilio, D^a. Ana María, D^a. Adoración y D^a. Amanda interponen reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Aragón.
- (ii) En fecha 30 de junio de 2020, el TEAR de Aragón estima parcialmente las reclamaciones formuladas.
- (iii) Frente a dicha resolución, tanto las recurrentes como el Gobierno de Aragón interponen recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Aragón.
- (iv) En fecha 9 de enero de 2023, el TSJ de Aragón desestima sendos recursos.
- (v) D^a. Yolanda, D^a. Araceli, D. Emilio, D^a. Ana María, D^a. Adoración y D^a. Amanda interponen recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

Antecedentes procesales

Por un lado, el TEAR de Aragón entiende, en base a las consideraciones efectuadas por la Administración tributaria, que de las circunstancias expuestas resulta evidente que las tareas que debería desarrollar el empleado son insuficientes para llenar una jornada laboral completa, por lo que entiende que no puede considerarse que dicha actividad tenga carácter empresarial.

Por otro lado, el TSJ de Aragón también concluye que no resulta justificado en términos de razonabilidad económica contar con una persona empleada a jornada completa, por lo que dicha contratación, entiende, solo obedece al mero cumplimiento formal de los requisitos fiscales exigidos para aplicar la reducción.

Alegaciones parte recurrente

Los recurrentes entienden que, interpretando el art. 27.2 LIRPF desde un punto de vista literal, basta con acreditar el cumplimiento de la existencia de un local y el empleado, sin que sea preciso probar su realidad económica.

Fundamentos de Derecho

El Tribunal Supremo parte de la base de analizar la interpretación jurisprudencial que se ha abordado sobre el precepto en cuestión. En esencia, debemos partir de que la actividad

empresarial se define por la actividad que se desarrolla, siendo la existencia de empleados o no un dato a tener en cuenta, pero no esencial, pues la existencia de la misma consiste en la ordenación de medios para desarrollar una actividad de beneficio.

En este sentido, la única cuestión controvertida en este procedimiento radica en determinar si es necesario justificar, desde un punto de vista económico, la contratación de una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. Sobre ello, el Tribunal Supremo efectúa, en esencia, las siguientes consideraciones:

- (i) La entidad ha venido siendo tratada por la Administración tributaria como realizadora de una actividad económica, por lo que es sorprendente que a la hora de aplicar la reducción en el ISD se le niegue tal consideración.
- (ii) Que a la fecha de devengo del impuesto es incontrovertido que la entidad realizaba una actividad económica de arrendamiento de inmuebles, contando tanto con local comercial como empleado.
- (iii) Al no producirse ningún cambio, en principio, no podría negarse la aplicación de la reducción.

Por otro lado, para la adecuada comprensión de la reducción no solo es necesario acudir a un interpretación literal del precepto, también finalista, buscando la protección de la empresa y su continuidad, beneficiando, consecuentemente, no solo a los herederos, sino también a la empresa en su conjunto.

Así, la finalidad del art. 27.2 LIRPF es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como empresarial, lo que implica contar con una infraestructura mínima de organización de medios empresariales.

Por consiguiente, todo lo anterior sirve para declarar que la existencia de un empleado a jornada completa y local afecto a la actividad son requisitos suficientes para entender que nos encontramos ante una actividad económica, sin que se precise de más justificación.

Finalmente, el Tribunal recuerda que la Administración pretende, de manera oblicua, considerar la existencia de una contratación simulada, pero sin declarar la misma. No obstante, sería necesario que se hubiera dispuesto de forma expresa y solemne, y no cabe establecerla de modo oscuro, impreciso o ininteligible.

Parte dispositiva

El Tribunal Supremo estima el recurso de casación formulado.