

Tribunal Económico Administrativo Central.

Resolución nº 00/1271/2010 de 06/10/2010

Unidad resolutoria: Vocalía 9ª

ISD. Reducción de la base imponible en la transmisión mortis causa de participaciones sociales

El TEAC, acogiéndose a lo establecido por el Tribunal Supremo, cambia su criterio y declara que, cuando resulte de aplicación la reducción del 95% sobre participaciones de una sociedad a efectos del Impuesto sobre Sucesiones, a efectos del cálculo de la reducción sólo se toman en consideración las deudas directamente vinculadas con dichas participaciones, como podría ser un préstamo contraído por el causante para la adquisición de las mismas, pero no la parte proporcional de las deudas generales de la herencia.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO.- La cuestión planteada es la imputación de las deudas existentes en la herencia para la determinación del valor al que debe aplicarse la reducción del 95%, y a tales efectos debe señalarse que el criterio tradicionalmente mantenido por este Tribunal partía, como el recurrente razona, de la expresión “base imponible”, lo cual remite al propio concepto de base imponible en el gravamen sucesorio que aparece recogido en el artículo 9.a) de la Ley 29/1987, en el que se dice que constituye la base imponible en la transmisión mortis causa el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, considerando como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles, especificando y definiendo los artículos 12, 13 y 14 de la mencionada Ley tanto las cargas y deudas como los gastos que merecen tal calificación.

Siguiendo dicha argumentación, la conclusión que se desprendería de todo lo expuesto, es que la reducción del 95 por ciento que, por disposición legal, habría de practicarse en la base imponible para determinar la liquidable, habría de partir o recaer forzosamente sobre el valor por el que las participaciones afectadas han entrado en el patrimonio del causahabiente y este no puede ser otro que su valor real o comprobado, menos las cargas y deudas que directamente sobre aquéllas puedan existir, y menos también la parte proporcional de las deudas y gastos que afectan a toda la masa hereditaria cuya deducción ha servido para hallar el valor neto de la adquisición individual. Esta interpretación era la mantenida por la Dirección General de Tributos en resolución 2/1999, de 23 de Marzo y por este Tribunal (Resolución de 4 de Octubre de 2000).

Este criterio no obstante ha sido modificado por este Tribunal en recientes resoluciones, entre otras por la de 8 de Julio de 2009 (RG ...), en la que siguiendo el criterio contenido en la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de Marzo de 2009 dictada precisamente en relación a la citada resolución de este Tribunal Central de 4 de Octubre de 2000, se viene a indicar que a efectos de determinar el valor sobre el que debe aplicarse la citada reducción, no deben incluirse las deudas generales que recaigan sobre la herencia...

Esta Sala no confirma, por tanto, el criterio interpretativo de la resolución de la Dirección General de Tributos 2/1999, pues la Ley habla del valor de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en

entidades como un valor separado y calculado con independencia del resto de la base, de forma que la reducción se practica sobre él, no sobre la parte proporcional que suponga, sobre la base, el neto de la empresa, negocio o participación...

Conclusión de todo lo anterior es que tratándose de participaciones sociales, el valor sobre el que debe practicarse la reducción es el consignado (o comprobado) de dichas participaciones, deduciéndose exclusivamente las deudas directamente relacionadas con las mismas, entendiéndose como tales, no las propias de la empresa, las cuales vienen recogidas en su Balance habiéndose ya computado a efectos del valor de la misma, sino las que puedan entenderse relacionadas con las propias participaciones, como podría ser un préstamo contraído por el causante para la adquisición de las mismas, pero en ningún caso debe computarse la parte proporcional de las deudas generales de la herencia, de acuerdo con la nueva interpretación de la norma que se deduce de la transcrita sentencia del Alto Tribunal.

