

Jurisprudencia nacional

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 26 de Mayo de 2016, rec. 4098/2014

Ponente: Juan Gonzalo Martínez Micó

ISD. Transmisión de la empresa familiar al viudo e hijos de la causante. Requisitos para la aplicación de la bonificación fiscal del 95% prevista en la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

Para gozar del beneficio establecido en el ISD en relación con la sucesión en la empresa familiar no puede exigirse al sujeto pasivo del Impuesto, que ejerce las funciones de dirección de la empresa y percibe por ello la mayor parte de sus rendimientos, que ostente además la titularidad de algunas participaciones sociales con carácter previo al hecho causante.

Fundamentos de derecho

TERCERO. 1. Se refiere el presente recurso a la cuestión de si para gozar de la bonificación fiscal del 95% por empresa familiar prevista en el art. 20.2 c) de la Ley 29/198, del Impuesto de Sucesiones, es necesario que la persona que forma parte del grupo familiar y que cumple el requisito de ejercer funciones efectivas de dirección de la empresa familiar, percibiendo por ello la mayoría de sus rendimientos, debe, además, ser titular de alguna participación en el capital de dicha empresa.

No se nos oculta que la cuestión ha recibido una respuesta que dista de ser unánime en los distintos Tribunales Superiores de Justicia...

Ante la duda, siempre se ha de estar a la interpretación finalista de la norma, de manera que si lo que se pretende es la concesión de un beneficio a las empresas familiares que facilite en lo posible su transmisión evitando una eventual liquidación para el pago del impuesto de donaciones lo lógico es interpretar la norma de una manera tendente a dicha finalidad...

4. Tanto para supuestos de transmisión mortis causa como intervivos de participaciones en entidades, los apartados 2.c y 6, respectivamente, del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establecen como requisito previo para la aplicación de la reducción que en ambos

apartados se prevé la exención de tales participaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio del causante o donante según proceda.

Esa condición previa significa la necesidad de que concurran respecto a tales participaciones los requisitos que establece el artículo 4. Octavo. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre Patrimonio.

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 trasplante de la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio al Impuesto de Sucesiones, que supone la previsión del artículo 20. 2. c) de la Ley de este último, no deja de plantear problemas interpretativos y entre ellos quien es el que, como sujeto pasivo, ha de tener participación en el capital de la entidad.

El precepto legal citado dispone que " 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..., 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" ,.... (en defecto de estos parientes, la Ley llama al beneficio a ascendientes, adoptantes y colaterales hasta el tercer grado)...

Pues bien, el hecho de que la empresa, el negocio o las participaciones de que se trate hayan de gozar de exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, demuestra - como ha dicho la sentencia de esta Sala de 28 de abril de 2016(Casación 2639/2014)- que la participación en el capital ha de darse en el causante, si bien, como resulta lógico, a consecuencia de su fallecimiento, y a partir de entonces, el requisito habrá de darse en el heredero, por sí o en conjunción con otros. En ningún lugar se exige que el sujeto pasivo, previamente al devengo del tributo, deba ostentar una titularidad distinta a la que se produce con la sucesión hereditaria.

La interpretación realizada por la sentencia recurrida no se ajusta al espíritu de la norma reguladora del beneficio fiscal, pues en ningún momento dicha norma dice que las funciones de dirección deban realizarlas las personas que tengan participaciones, sino las que formen parte del grupo de parentesco (cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado) y, obviamente, las hijas de la causante forman parte del tal grupo de parentesco. Por esta razón considera que si las hijas de la causante ejercen funciones de dirección de la sociedad al ser gerentes de la misma y perciben sus únicos ingresos por tal concepto, debe entenderse que se cumplen todos los requisitos para aplicar la bonificación.

