

Tribunal Económico-Administrativo Central. Comentario a la Resolución 4662/2015, de 16 de octubre de 2018

ISD. Beneficios fiscales. Reducción por adquisición de participaciones. Requisitos. Ejercicio de funciones de dirección por uno de los integrantes del grupo de parentesco.

Unidad resolutoria: Vocalía Novena

Determina el TEAC la no aplicación al caso en concreto de la reducción por adquisición de participaciones al no concurrir los requisitos exigidos para ello. En el supuesto objeto de análisis, el requisito relativo al ejercicio de funciones directivas, percibiendo por ello la retribución pertinente, se cumple en uno de los sobrinos del causante. Entiende el Tribunal que, en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el grupo de parentesco definido en el art. 4.Ocho de la LIP debe determinarse tomando como referencia, necesariamente, a la persona del causante, de modo que, el mismo estará integrado por el causante, su cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales de segundo grado. En la medida en que el requisito cuestionado se cumple en una persona que no forma parte del grupo de parentesco (sobrino), las participaciones transmitidas por herencia -sea quien fuere el adquirente- no pueden beneficiarse de la reducción en cuestión.

Fundamentos de derecho

(...)

QUINTO.-

En cuanto al fondo del expediente, se insiste, por la parte interesada, en que resultaba procedente la aplicación, en la regularización tributaria, de la reducción aludida puesto que sí se cumplían los requisitos expuestos.

En cuanto a la condición relativa a que una persona del grupo de parentesco fuese la que ejerciera las funciones de dirección en la entidad, las alegaciones de los sujetos pasivos se centran en que para configurar dicho grupo de parentesco – que en el **artículo 4.Ocho.Dos LIP** se define en el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción – no es necesario o determinante poner la referencia en la persona del causante (admitiendo que, si es así, no se cumpliría la condición al ser los que ejercían las funciones de dirección sobrinos y, por tanto, colaterales de tercer grado) sino que valdría considerar que la cabeza del grupo familiar se situaba, en este caso, en D. **Ax...**, hermano de la causante (y padre de los que desarrollaban las labores de dirección en **X, S.L.**).

Ateniéndonos a la literalidad del precepto, el grupo de parentesco abarcaría al causante y, si los tuviera, su cónyuge, sus hijos, sus padres y sus hermanos; es cierto que, como se plantea en el recurso, la Dirección General de Tributos, analizando el "grupo de parentesco" definido en el **artículo 4.Ocho Ley 19/1991** ha manifestado, reiteradamente, que "(...) el "grupo de parentesco" –integrado por cualquier sujeto pasivo junto con determinados parientes, que pueden ser el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado- no se determina en el precepto reproducido en relación a un determinado sujeto pasivo" (texto extraído de varias Consultas de la Dirección General de Tributos) y que "(...) como ha señalado este Centro Directivo en anteriores contestaciones a consultas, la Ley 19/1991 no exige que sea una determinada persona la que dentro del grupo de parentesco ejerza las directivas y perciba las correspondientes remuneraciones, sino que puede serlo cualquiera de ellas".

No obstante lo anterior, admitiendo la postura de la Dirección General de Tributos recogida por el reclamante, este Tribunal Central entiende que, a los efectos que aquí ocupan, debe plantearse una matización fundamental: en el gravamen sucesorio sí que queda determinada la persona que sirve de referencia para el grupo de parentesco, y no puede ser otra que el causante. Debe hablarse, necesariamente, del causante, y no del sujeto pasivo al que se refiere la **Ley 19/1991**, pues, en este caso, estamos tratando el Impuesto sobre Sucesiones devengado con el fallecimiento de una persona siendo, en su caso, el sujeto pasivo un heredero o herederos que le sobreviven, sin poder perder de vista que el beneficio fiscal controvertido viene referido a bienes y derechos que, hasta su fallecimiento, pertenecían a tal causante y no a quien queda como sujeto pasivo ni a ninguna otra persona. Dicho de otra manera, la alusión a "sujeto pasivo" que hace el **artículo 4.Ocho Ley 19/1991**, no puede referirse a una persona indeterminada, sino que, teniendo en cuenta que nos encontramos analizando la tributación a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, debemos entenderla en alusión directa al propio causante que era quien poseía, lógicamente, los bienes y derechos que transmite, por los que, en su caso, puede generarse el derecho al beneficio fiscal y a quien deben vincularse las exigencias que, como es el caso, puedan condicionar la aplicabilidad o no del mismo.

El reclamante incurre en un error al entender que la interpretación que reiteradamente ha venido haciendo la Dirección General de Tributos sobre una condición a la que estaba condicionada la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio es directamente aplicable al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el simple hecho de que la normativa de éste, a la hora de señalar los requisitos que deben darse para que proceda el beneficio fiscal de una reducción sobre el valor de un bien de la herencia (unas acciones de una entidad mercantil en este caso), remita a la del Impuesto sobre el Patrimonio. Siendo, lógicamente, ineludible tal remisión a la hora de analizar si es procedente o no la reducción, lo que no puede hacerse es considerar que, al margen de las condiciones objetivas señaladas, todos los criterios interpretativos utilizados y aplicados para la regularización del Impuesto sobre el Patrimonio y para la determinación de la exención es éste, han de ser, necesariamente, vinculantes a la hora de regularizar el gravamen sucesorio. Más al contrario, no debe olvidarse que en este Impuesto no coinciden la persona a la que pertenecían los bienes que, incluidos en la masa hereditaria, forman la Base Imponible, y quien es el sujeto pasivo, al contrario que en el gravamen sobre el patrimonio en el que sí existe tal identidad.

Por tanto, el grupo de parentesco, a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y, más concretamente, de la reducción prevista en el **artículo 20.2.c) LISD**, debe referirse concretamente a la persona del causante, quedando limitado, desde él, a los parientes que se señalan (cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales de segundo grado), por lo que, si las condiciones se dan sólo en la persona de un sobrino del fallecido no existirá derecho a la reducción sobre las acciones de éste transmitidas en su herencia. Este criterio ya ha sido defendido por este Tribunal Central en anteriores resoluciones, pudiendo citar la de 23 de febrero de 2012, o la reciente de 18 de enero de 2018.