



CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.

Núm. consulta.....:	5/2020
Fecha presentación.....:	22/09/2020
Núm. Registro.....:	E20200388330
Unidad.....:	Registro de la Dirección General de Tributos

Habiendo presentado D. _____, con NIF _____ y D. _____, con NIF _____, una consulta tributaria escrita en la que plantean varias cuestiones relacionadas con la reducción del 100% de la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones regulada en el artículo 131-5 del Texto Refundido de las Disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobada por el Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre (en adelante TR), procede informar lo siguiente:

PRIMERO. Competencia para evacuar contestación a la consulta y alcance de la misma.

Conforme a la letra a del apartado 2 del artículo 55 de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, la contestación a las consultas tributarias sobre impuestos cedidos sólo corresponde a las Comunidades Autónomas (en adelante CC.AA.) cuando se refieran a disposiciones dictadas por éstas en el ejercicio de sus competencias normativas.

La consulta formulada se dirige fundamentalmente a preguntar sobre la aplicación de la reducción aragonesa por parentesco (del artículo 131-5) cuando por una adquisición lucrativa inter vivos previa se ha disfrutado de la reducción del artículo 132-3 y, simultáneamente, de la bonificación del 132-6 del TR. Por tanto, compete a este centro directivo contestar la consulta, atribuyéndose a la misma, en lo referido a la aplicación de la normativa aragonesa, los efectos vinculantes que reconoce el artículo 89 de la Ley General Tributaria.

SEGUNDO. Cuestión planteada:

En la fecha de devengo de la adquisición lucrativa inter vivos por parte de quien ahora es heredero de quien fue entonces donante de determinadas participaciones empresariales (diciembre de 2015), el ordenamiento tributario aragonés permitía unir los beneficios del artículo 132-3 y 132-6 del Texto refundido que tenían la siguiente redacción:

“Artículo 132-3. Reducción por la adquisición inter vivos de participaciones.

1. La reducción prevista en el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, para la transmisión inter vivos de participaciones exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio será del 97 por 100. El plazo de mantenimiento de lo adquirido, en las condiciones fijadas en tal apartado, será de 5 años.



2. Estas participaciones deberán cumplir los requisitos de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio en el ejercicio anterior a la fecha de la donación; no obstante, cuando sólo se tenga parcialmente derecho a la exención, también será aplicable, en la misma proporción, esta reducción.

3. La reducción tendrá el carácter de mejora a los efectos previstos en el artículo 48 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía.

Artículo 132-6. Bonificación en adquisiciones lucrativas ínter vivos.

1. Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, podrán aplicar, desde el 1 de enero de 2015, una bonificación del 65 por 100 en la cuota tributaria derivada de adquisiciones lucrativas ínter vivos.

2. Esta bonificación será incompatible con las reducciones reguladas en los artículos 132-2 y 132-5."

En la fecha de la actual consulta, fallecida la donante, madre de los donatarios, se plantea la aplicación de la reducción del artículo 131-5 TR (Reducción en la base imponible del impuesto a favor del cónyuge y de los ascendientes y descendientes), suscitándose dudas sobre el modo en que debe aplicarse el apartado 7 de este artículo que dispone lo siguiente:

"7. Cuando, en los cinco años anteriores a la fecha del devengo del impuesto, el contribuyente se hubiera aplicado la bonificación establecida en el artículo 132-6, coincidiendo la condición de donante y fallecido en la misma persona, el importe de la reducción prevista en este artículo se minorará en el 65 por 100 de la suma de las bases imponibles correspondientes a las donaciones acogidas a dicha bonificación"

Cumpléndose en el supuesto planteado las premisas fácticas de aplicación de este apartado (el no transcurso de más de cinco años entre las dos adquisiciones lucrativas entre ascendiente y descendiente y aplicación de la bonificación del artículo 132-6), una interpretación literal del mismo llevaría a minorar la reducción aplicable por el artículo 131-5 en el 65% de la base imponible declarada (587.353,25 euros).

Sin embargo, resulta procedente una interpretación más ajustada, teleológica y sistemáticamente, a una visión conjunta de los tres preceptos implicados.

Así, resulta que el legislador aragonés no ha querido que la reducción mortis causa del artículo 131-5 se vea mermada por la previa aplicación del artículo 132-3. En tal sentido resulta ilustrativo el apartado 6 del artículo 131-5, que no incluye entre las reducciones a considerar la del artículo 132-3: "6. Cuando, en los cinco años anteriores a la fecha del devengo del impuesto, el contribuyente se hubiera practicado las reducciones previstas en los artículos 132-2 y 132-8, coincidiendo la condición de donante y fallecido en la misma persona, los importes de las reducciones aplicadas por las donaciones en dicho periodo minorarán el límite establecido en la letra b) del apartado 1 de este artículo".



Si por una donación previa, en la que exclusivamente se aplicó el beneficio de la reducción del artículo 132-3, no hay que tener en cuenta, a la hora de cuantificar la reducción mortis causa, el beneficio disfrutado con anterioridad; resulta congruente que tampoco se considere cuando en esa donación el beneficio concurrió con el de la bonificación del artículo 132-6 que, por mandato legal, sí debe minorar la reducción del 131-5. Interpretarlo de otra manera supondría atribuir a la consideración de la bonificación en la liquidación mortis causa una suerte de efecto expansivo para incluir también el beneficio que operó en base imponible.

Refuerza también el argumento anterior que la bonificación se aplica en estos casos sobre el tramo de base imponible no afectado por la correspondiente reducción. Por tanto, resultaría por lo menos desproporcionado considerar que toda la donación se "acogió" (concepto que emplea el texto legal) a la bonificación.

Por tanto, el apartado 7 del artículo 131-5 debe interpretarse sistemática y proporcionalmente en el sentido de que el 65% ahí contemplado debe calcularse sobre el importe de la suma de las bases imponibles de las donaciones a considerar que resultaran incluidas en las respectivas bases liquidables. Dicho de otro modo, el tramo de base imponible sobre el que no corresponde aplicar ese porcentaje es, en este caso concreto, aquel que gozó de la reducción del artículo 132-3.

Finalmente debe precisarse que la minoración de la reducción del reiterado apartado 7 no opera tanto sobre los límites de las letras a y b del apartado 1 del precepto, sino como sustrayendo del importe inicialmente obtenido por la aplicación de los apartados anteriores de este precepto.

TERCERO. Efecto vinculante.

Por último, debe reseñarse que la respuesta a estas cuestiones tiene carácter vinculante sólo para los órganos de la Administración Tributaria Aragonesa, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Zaragoza, a fecha de la firma electrónica.

Francisco Pozuelo Antoni,
Director General de Tributos