



**CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.**

Núm. consulta.....:	8/2019
Fecha presentación.....:	24/05/2019
Núm. Registro.....:	correo electrónico
Unidad.....:	Dirección General de Tributos

Habiendo presentado D<sup>a</sup> A: \_\_\_\_\_, en nombre y representación de D<sup>a</sup>. M: \_\_\_\_\_, con NIF \_\_\_\_\_, una consulta tributaria escrita en la que plantea varias cuestiones relacionadas con los requisitos exigidos en la reducción del 99% de la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones, regulada en el artículo 131-3 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 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 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 propia recogida en la letra b del apartado 1 del artículo 131-3 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.

El citado precepto tiene la siguiente redacción en la fecha de evacuación de esta contestación:

*Artículo 131-3 Reducción por la adquisición mortis causa sobre empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades*

*1. Con el carácter de reducción propia de la Comunidad Autónoma de Aragón, en los casos en que en la base imponible del impuesto estuviese incluido el valor de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, para obtener la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se aplicará en la base imponible una reducción en la adquisición mortis causa que corresponda al cónyuge o descendientes de la persona fallecida. La reducción será del 99 por 100 del valor neto que, incluido en la base imponible, corresponda proporcionalmente al valor de los citados bienes.*

*Para la aplicación de esta reducción se observarán los siguientes requisitos y condiciones:*

- a) *En el caso de la empresa individual o el negocio profesional, los citados bienes deberán haber estado exentos, conforme al apartado Octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en alguno de los dos años naturales anteriores al fallecimiento.*



*La reducción estará condicionada a que cualquiera de los causahabientes beneficiados mantenga la afectación de los bienes y derechos recibidos a una actividad económica durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que el adquirente que realizase la afectación falleciese dentro de ese plazo. No se perderá el derecho a la reducción si la empresa o negocio adquirido se aporta a una sociedad y las participaciones recibidas a cambio cumplen los requisitos de la exención del mencionado artículo durante el plazo antes señalado.*

- b) En el caso de las participaciones en entidades deberán cumplirse los requisitos de la citada exención en el Impuesto sobre el Patrimonio en la fecha de fallecimiento. No obstante, cuando solo se tenga parcialmente derecho a la exención, también será aplicable, en la misma proporción, esta reducción. A los solos efectos de este apartado, el porcentaje del 20 por 100 a que se refiere la letra b) del punto Dos del apartado Ocho del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, será del 10 por 100, computándose conjuntamente con el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales hasta el cuarto grado del fallecido, siempre que se trate de entidades cuya actividad económica, dirección y control radiquen en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón.*

*La reducción estará condicionada a que el adquirente mantenga las participaciones durante el plazo de los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que aquel falleciera dentro de este plazo. Asimismo, el adquirente no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.*

*2. En el supuesto de que no existan descendientes, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes y colaterales, hasta el tercer grado, con los mismos requisitos y condiciones del apartado anterior.*

*3. Esta reducción es incompatible con la contemplada en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La opción por una de estas reducciones, que deberá efectuarse dentro del plazo de presentación de la autoliquidación correspondiente al fallecimiento del causante, determinará la inaplicabilidad de la otra.*

## **SEGUNDO. Cuestiones planteadas.**

Se formulan específicamente cuatro preguntas relativas al cumplimiento de los siguientes requisitos:

- 1º) Si el causante ejercía la actividad de forma habitual, personal y directa, aunque por estar incapacitado judicialmente y cobrando una pensión de jubilación, se ejercía la actividad por su cuenta y nombre a través de un contrato de aparcería.*
- 2º) El cálculo para saber si la actividad constituye su principal fuente de renta*
- 3º) Si los dos requisitos anteriores deben tomarse teniendo en cuenta el ámbito temporal de los dos años naturales anteriores a su fallecimiento, es decir, 2017 y 2018.*
- 4º) Por último, si se cumple la afectación de los bienes y derechos transmitidos que permanecen afectos a una actividad económica en el supuesto de que la heredera continúe con la actividad de aparcería en los términos planteados.*



### **TERCERO. Respuesta a las cuestiones planteadas**

---

Contestación a la primera pregunta:

El ejercicio de la actividad a través de un contrato de aparcería no desdice el que exista por parte del titular una ordenación personal, habitual y directa como requiere la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio (artículo 4. Octavo de la Ley 19/91 del Impuesto sobre el Patrimonio). No obstante, el cumplimiento de este requisito queda sujeto a la correspondiente actividad probatoria.

Segunda pregunta:

Para el cálculo del requisito de que la actividad fuese su principal fuente de renta, el criterio al que debe ceñirse esta Administración es el fijado en la consulta vinculante nº V 2349-05 de la DGT del Ministerio de Hacienda en la que se precisa que: *"en los casos de actividad agrícola en estimación objetiva deberá tomarse el rendimiento neto de la actividad"*. De ella se desprende que, tanto por la caracterización del otro término de la comparación (el 50% de la base imponible), como por la existencia de distintas alternativas de computar el rendimiento neto de una actividad, la mejor manera de alcanzar un cierto grado de seguridad jurídica es referir la definición de qué sea rendimiento neto a la definición legal del mismo según el sistema de tributación elegido por el contribuyente.

Por tanto, el rendimiento neto de una actividad calculada a efectos del IRPF por el método de estimación objetiva ha de ser el que resulta de la aplicación de los módulos y reducciones previstos en tal sistema.

Tercera pregunta.

Respecto del ámbito temporal al que referir el cumplimiento de los requisitos hay que señalar que, conforme a la letra a del primer apartado del artículo 131-3 del Texto Refundido *(En el caso de la empresa individual o el negocio profesional, los citados bienes deberán haber estado exentos, conforme al apartado Octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en alguno de los dos años naturales anteriores al fallecimiento)*, no es necesario cumplir los requisitos durante los dos años naturales anteriores al fallecimiento, bastando con que se cumplan en alguno de ellos.

Cuarta pregunta.

El requisito de afectación recogido en el precepto citado en la pregunta anterior se concreta en que: *"La reducción estará condicionada a que cualquiera de los causahabientes beneficiados mantenga la afectación de los bienes y derechos recibidos a una actividad económica durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que el adquirente que realice la afectación falleciese dentro de ese plazo. No se perderá el derecho a la reducción si la empresa o negocio adquirido se aporta a una sociedad y las participaciones recibidas a cambio cumplen los requisitos de la exención del mencionado artículo durante el plazo antes señalado"*



En este caso concreto, la condición de actividad económica de una actividad agrícola en régimen de aparcería estará sujeta a la correspondiente carga probatoria de la existencia de una ordenación directa, habitual y personal de la misma.

**CUARTO. 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