



## **CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.**

Núm. consulta.....: **2/2025**  
Fecha presentación.....: 12.02.2025  
Núm. Registro.....: s/nº.  
Unidad.....: Dirección General de Tributos.  
Impuesto.....: Sucesiones y Donaciones

*Asunto: Aplicación de la reducción del artículo 132-1 TR a unas donaciones de participaciones en una Sociedad Civil Profesional.*

Habiéndose presentado una consulta tributaria en la que se plantean distintas cuestiones sobre la aplicación del artículo 132-1 del Texto Refundido de las Disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado 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, 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 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 distintas cuestiones relativas a la aplicación del artículo 132-1 TR a unas donaciones proyectadas por un padre a sus dos hijos de participaciones en una Sociedad Civil Profesional. 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 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT).

### **SEGUNDO. Cuestiones planteadas.**

Los elementos de hecho que caracterizan la situación objeto de la consulta son los siguientes:



- El consultante es un profesional sanitario de 68 años que ejerce su actividad a través de una Sociedad Civil Profesional (SCP) en la que tiene una participación del 74%, correspondiendo el 26% restante a su hija, también profesional sanitaria que desarrolla las funciones propias de su profesión a través de dicha sociedad. Ambos son administradores solidarios de la entidad. Asimismo, en dicha sociedad trabaja como administrativo otro hijo del consultante, quien no ostenta porcentaje de participación alguno en la SCP. El consultante y sus hijos son residentes en Aragón.

- El consultante, además de administrador solidario, ejerce las funciones de Director Médico de la entidad, percibiendo una remuneración que constituiría su principal fuente de renta conforme a los datos fiscales y la declaración del IRPF del ejercicio 2023. Actualmente está en situación de jubilación activa, compatible con el trabajo por cuenta propia, teniendo previsto acceder a la jubilación ordinaria en diciembre de 2026.

- La SCP está sometida a la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de Sociedades Profesionales (en adelante LSP), y, al no tener objeto mercantil, no es contribuyente del Impuesto sobre Sociedades (IS) conforme al art. 7.1.a) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS). Consecuentemente, a la misma le es de aplicación el régimen de atribución de rentas, tributando los socios conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante LIRPF).

- Con objeto de facilitar el oportuno relevo generacional y la continuidad de la sociedad, el consultante tiene intención de donar un 35% en la SCP a cada uno de sus dos hijos, manteniendo únicamente un 4%, dado que por el momento va a seguir desarrollando la actividad, aunque sin asumir funciones de dirección, compaginando la jubilación activa con la prestación de servicios profesionales esporádicos. En el momento de la donación el consultante dejaría de ser administrador solidario y Director médico, dejando de percibir una retribución que represente más del 50% del total de sus rendimientos del trabajo y de actividades empresariales y profesionales. Con la donación, su hija pasaría a ser administradora única y Directora Médica de la SCP.

- Se manifiesta que la SCP, en la que trabajan aproximadamente 5 empleados además de 3 doctores colaboradores, tendría un valor de 801.693,10 €, resultado de capitalizar al 20 por 100 el promedio de los beneficios de la entidad en los ejercicios 2021, 2022 y 2023.

- Los donatarios, en el momento de recibir la donación, se comprometerían a mantener lo adquirido durante 5 años, a no realizar actos de disposición que puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de adquisición, a continuar con la actividad y a cumplir con los requisitos de exención del Impuesto sobre el Patrimonio durante al menos dicho plazo.



A partir de las circunstancias anteriores, se plantean las tres siguientes cuestiones objeto de consulta:

**1ª.-** Si se cumplen los requisitos para poder aplicar a la donación proyectada la reducción establecida en el artículo 132-1 TR.

**2ª.-** Si el requisito de mantenimiento podría verse incumplido por la jubilación ordinaria del consultante y una eventual causa de disolución sobrevenida de la SCP por incumplimiento de las reglas de composición de las sociedades profesionales (mayoría de socios profesionales) antes del transcurso de los 5 años.

**3º.-** Si las respuestas anteriores cambiarían, y en tal supuesto cuál sería la tributación de la operación, en caso de que, en vez de realizar una donación, se ordenase por pacto sucesorio de presente por el consultante como instituyente, a favor de sus dos hijos conforme a lo establecido en el Título Segundo del Libro Tercero del Código de Derecho Foral de Aragón (CDF).

### **TERCERO. Contestación**

---

La normativa aragonesa sobre la que se pregunta es la recogida en el artículo 132-1 TR, el cual presenta la siguiente redacción a fecha de emitirse la presente contestación:

*«Artículo 132-1. Reducción por la adquisición ínter vivos de empresas individuales o negocios profesionales.*

*La reducción prevista en el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, para la transmisión ínter vivos de empresas individuales o negocios profesionales se sustituye en Aragón por la siguiente:*

*Se aplicará una reducción en la base imponible del 99 por 100 del valor de adquisición de los bienes y derechos adquiridos a los que se refiere la regla 1ª de la letra b) del apartado 2 del artículo 131-3 de esta norma, siempre que el donatario mantenga lo adquirido durante los cinco años siguientes a la fecha del devengo del impuesto, salvo que falleciera dentro de ese plazo.*

*Esta reducción tendrá carácter de mejora de acuerdo con lo dispuesto 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».*



No obstante, la redacción efectivamente aplicable a la donación proyectada será la vigente en el momento de devengarse el impuesto, es decir, al formalizarse la donación, conforme a los artículos 24 de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante LISD) y 21.1 LGT.

Con carácter previo a contestar a las concretas cuestiones planteadas por el consultante relativas a la aplicación del artículo 132-1 TR, es preciso advertir que en la consulta se da por sentada la aplicación a la donación proyectada de dicho artículo relativo a las adquisiciones de empresas individuales o negocios profesionales, descartando la posible aplicación a la misma de la reducción regulada en el artículo 132-3 TR, prevista para las adquisiciones de participaciones en entidades. Si bien este centro directivo comparte dicho criterio, procede justificarlo, en cuanto puede no resultar evidente la aplicación de una reducción prevista para la transmisión de una empresa individual o negocio profesional a un caso como el presente, en el que se transmiten participaciones en una entidad con una indiscutida personalidad jurídica propia (por disponerse expresamente en el art. 8.1 LSP que las sociedades profesionales adquieren personalidad jurídica desde su inscripción en el Registro Mercantil).

Al respecto, resulta especialmente relevante que la SCP sobre la que versa la consulta, al no tener un objeto mercantil, es una entidad que no es contribuyente del Impuesto sobre Sociedades (IS) conforme al art. 7.1.a) LIS. Por otro lado, dicha sociedad tampoco es contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), conforme al art. 8.3 LIRPF. En vez de ello, y conforme a lo dispuesto en el art. 6.1 LIS, y en el mismo art. 8.3 LIRPF, las rentas correspondientes a la referida SCP se atribuirán a sus dos socios (el consultante y su hija) de acuerdo con el régimen establecido en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF. Concretándose, en el art. 88 LIRPF, que las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios tienen la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos.

Como consecuencia de ello, los dos socios profesionales de dicha SCP con anterioridad a la formalización de la donación (el consultante y su hija) tributan en su IRPF por las rentas atribuidas, que tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas siempre que se correspondan con las rentas descritas en el art. 27 LIRPF. Por tanto, los referidos socios tributan por las rentas atribuidas como si las obtuvieran ellos directamente en el ejercicio de una actividad económica, sin la intermediación de ningún tipo de entidad, y con independencia de que, como en el presente caso, la sociedad que le atribuye los rendimientos tenga personalidad jurídica.

De hecho, al examinar la eventual exención en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP) de las participaciones en la SCP detentadas por el consultante (que supone un requisito necesario para la aplicación a la donación posterior de las reducciones por empresa familiar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), la propia normativa del impuesto



patrimonial hace una remisión a las normas del IRPF a efectos de apreciar cuando estamos ante una actividad empresarial o profesional ejercida por una persona física. Especialmente clarificador es el art. 1.1 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio. En dicho artículo se recoge (siendo el subrayado de este centro directivo): “Se considerarán como actividades empresariales o profesionales cuyos bienes y derechos afectos dan lugar a la exención prevista en el art. 4.octavo, uno, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, aquéllas que tengan naturaleza de actividades económicas con arreglo a las normas del Impuesto sobre las Personas Físicas”.

Por ello, teniendo para el consultante las rentas obtenidas por la SCP la naturaleza de rendimientos de actividades económicas en su IRPF, lo procedente es considerar en el IP la existencia de una empresa individual o negocio profesional a efectos de apreciar la exención de las participaciones en dicha entidad. Lo que conllevará examinar, a fecha de devengo del impuesto patrimonial, el cumplimiento de los requisitos regulados en el art. 4.Ocho.Uno LIP y, en particular, el ejercicio habitual, personal y directo de la actividad por parte del consultante, así como que dicha actividad constituya su principal fuente de renta, todo ello en los términos desarrollados en el art. 3 RD 1704/1999.

Esta consideración respecto a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, junto a que el objeto de la reducción del art. 20.6 LISD, así como el de las recogidas en los art. 132-1 y 132-3 TR que la mejoran, es la transmisión de elementos a los que se aplica la exención patrimonial, lleva necesariamente a concluir que procede aplicar a la donación proyectada la reducción prevista para la adquisición de una empresa individual o negocio profesional del art. 132-1 TR, y no la prevista para la adquisición de participaciones en entidades del art. 132-3 TR.

A la misma conclusión cabe llegar por la aplicación, ya más específicamente, de la normativa reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En concreto, del apartado 1.2 de la Resolución 2/1999, el cual, si bien está previsto para la transmisión mortis causa de una empresa individual, sería perfectamente aplicable a la transmisión inter vivos de la misma empresa individual por apreciarse identidad de razón. En dicho apartado se hace referencia a la forma de considerar a las *“comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria”*, indicándose que a las misma les resulta de aplicación el régimen de atribución de rentas del art. 10 de la (ya derogada) Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para acabar concluyendo que, en dichos casos (siendo el subrayado de este centro directivo) “debe entenderse que son cada uno de los comuneros, partícipes o socios quienes desarrollan la citada actividad, sin que pueda considerarse que se trata de participaciones de una entidad a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio”. En atención a las posteriores modificaciones normativas introducidas en la normativa reguladora del IRPF, cabe



interpretar que lo dispuesto en el citado precepto es aplicable a las comunidades de bienes y demás entidades a las que les resulte de aplicación el régimen de atribución de rentas actualmente regulado en la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF). Entre dichas entidades, y conforme al art. 8.3 de dicha Ley, figuran las sociedades civiles que no son sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, como la SCP objeto de la presente consulta de acuerdo al art. 7.1.a) LIS (por no tener dicha sociedad un objeto mercantil).

Este mismo criterio es el que se deduce de las consultas tributarias vinculantes emitidas por la Dirección General de Tributos estatal a la hora de aplicar las reducciones del art. 20 LISD. Especialmente clarificadoras son las consultas V4339-16 y V0825-17, que versan sobre la aplicación de la reducción del art. 20.2.c) LISD a una misma transmisión mortis causa de unos bienes inmuebles afectos a una actividad agraria y ganadera ejercida por una sociedad civil, llegándose a una conclusión distinta únicamente en función de si se considera que la sociedad civil tiene o no un objeto mercantil, es decir, en función de la tributación de las rentas obtenidas por dicha sociedad sea por el IS o, en cambio, por el IRPF de los socios en régimen de atribución de rentas.

Así, en la primera de ellas (V4339-16) se indica que, *“tratándose de una sociedad civil de carácter mercantil su tributación no procede por atribución de rentas en el IRPF sino en el Impuesto sobre Sociedades”*, examinándose a continuación la aplicación de la reducción del art. 20.2.c) LISD en función de si concurren *“los requisitos para la exención prevista en el art. 4.Ocho.Dos de la Ley 16/199, del Impuesto sobre el Patrimonio”*, correspondiente a las participaciones en entidades.

En la segunda de ellas (V0825-17), se indica que en la consulta anterior *“se partía de la base de que la actividad económica y ganadera desarrollada por la sociedad civil integrada por el consultante junto con sus padre y hermanos tenía objeto mercantil”*, pero, *“no siendo así, como ahora se indica, la contestación varía sustancialmente tanto en lo que se refiere a la procedencia de la atribución de rentas en el IRPF de los socios como en lo que respecta a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de los socios dado que, tal y como apunta el escrito de consulta (cuestión segunda) y establece la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de esta Dirección General, no procede considerar a la entidad a tales efectos sino a cada socio, individualmente considerado”*. En consecuencia, en la consulta se examina el cumplimiento de la exención prevista en el art. 4.Ocho.Uno LIP, correspondiente a la empresa individual, al objeto de apreciar la aplicabilidad de la reducción del art. 20.2.c) LISD.

Otras consultas posteriores llegan a las mismas conclusiones que se infieren del criterio expuesto. En concreto, en la consulta V2322-20 se establece que la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las participaciones en una sociedad civil que es contribuyente por el Impuesto sobre Sociedades debe examinarse conforme a los términos y con los requisitos establecidos en el art. 4.Ocho.Dos LIP, correspondiente a las participaciones en entidades.





Además, la única consulta vinculante aragonesa que guarda relación con el presente supuesto, la consulta 1/2023, es coherente con el criterio expuesto. Dicha consulta versa sobre la transmisión mortis causa de unas participaciones en una sociedad civil, estableciéndose en el punto 2 del apartado Segundo de la contestación que dicha entidad no es sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, por lo que tributan sus socios en el IRPF a través del régimen de atribución de rentas, teniendo además las rentas obtenidas por estos la consideración de rentas derivadas de actividades económicas. Concluyéndose en el mismo punto que procede examinar la reducción del art. 131-3 TR conforme a la letra a) de su apartado 1º, dedicada a la empresa individual o negocio profesional, y no conforme a la letra b), dedicada a las participaciones en entidades.

Sentado lo anterior, que carece de efectos vinculantes por fundamentarse en la aplicación de normativa estrictamente estatal, y respecto a las concretas cuestiones planteadas por el consultante relativas a la aplicación del art. 132-1 TR anteriormente reproducido, procede informar lo siguiente:

#### 1) CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PARA APLICAR A LA DONACIÓN PROYECTADA LA REDUCCIÓN DEL ART. 132-1 TR.

A la hora de aplicar el artículo 132-1 TR a la donación proyectada es preciso informar:

- a) El artículo 132-1 TR se configura como una **mejora** de la reducción estatal contemplada en el art. 20.6 LISD, *“de acuerdo con lo dispuesto 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”*. Conforme a la redacción del referido artículo de la Ley 22/2009, cuando una Comunidad Autónoma, como la aragonesa, mejora una reducción estatal, la norma autonómica la **sustituye, esto es, desplaza a la reducción estatal**.
- b) Mejora que en el presente caso supone, no sólo incrementar el porcentaje de la reducción aplicable, del 95% de la reducción estatal al **99%** de la reducción autonómica, sino también ampliar las personas que pueden acogerse a la misma, **no exigiéndose ningún concreto parentesco entre los intervinientes**, así como **reducir los requisitos** exigidos en la normativa estatal para su aplicación.
- c) Respecto de los requisitos exigidos por la reducción aragonesa, la remisión que se hace en su segundo párrafo a la *“regla 1ª de la letra b) del apartado 2 del artículo 131-3 TR”*, debe entenderse referida a la letra a) del apartado 1 de dicho artículo (relativa a la adquisición mortis causa de la empresa individual o negocio



profesional), tal y como ya se aclaró por este centro directivo en la disposición segunda de la Resolución de 18 de octubre de 2018, del Director General de Tributos, por la que se aprueba la Instrucción 1/2018, sobre interpretación y aplicación de las nuevas medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Esta remisión implica la exigencia de que los **bienes donados** (las participaciones en la SCP en el presente caso), **estén exentos para el donante conforme al art. 4.Ocho.Uno LIP en alguno de los dos años anteriores a la transmisión**, tal y como ya ha sido expuesto por este centro directivo en el punto Segundo de la Consulta 1/2010.

- d) Además del requisito anterior, en la reducción aragonesa únicamente se exige que *“el donatario mantenga lo adquirido durante los cinco años siguientes a la fecha de devengo del impuesto”*. Dicho precepto, por un lado, mejora el requisito de **mantenimiento** estatal contenido en el art. 20.6 LISD minorando el plazo de 10 a **5 años** y, por otro lado, **exige únicamente mantener “lo adquirido” y no, como ocurre en la reducción estatal de la que la autonómica es mejora, el que los bienes se mantengan exentos en el Impuesto sobre el Patrimonio**.
- e) **No se exige**, a diferencia de lo que ocurre en la reducción estatal, **ningún requisito referente a la edad del donante ni respecto al cese del mismo en las funciones de dirección de la empresa o negocio profesional**, tal y como ya se aclaró por este centro directivo en el punto Tercero de la Consulta 1/2010.

Por tanto, además del requisito de mantenimiento que se examinará más adelante, la aplicación de la reducción del art. 132-1 TR al presente caso exige únicamente que los bienes donados, las participaciones en la SCP, estén exentos para el donante y consultante conforme al art. 4.Ocho.Uno LIP en alguno de los dos años anteriores a la transmisión. Por tanto, en alguno de estos dos años (2023 y 2024, de formalizarse la donación en 2025), debe cumplirse que el consultante *“ejerza de forma habitual, personal y directa”* la actividad empresarial o profesional, y que la misma *“constituya su principal fuente de renta”*.

Ambas circunstancias habrá que apreciarlas conforme a las precisiones contenidas en el art. 3 del Real Decreto 1704/1999. Así, por lo que se refiere a la principal fuente de renta, en el segundo párrafo del apartado 1 de dicho artículo, se indica que: *“A estos efectos, se entenderá por principal fuente de renta aquella en la que al menos el 50 por 100 del importe de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate. Para determinar la concurrencia de este porcentaje, no se computarán, siempre que se cumplan las condiciones exigidas por los párrafos a), b) y c) del apartado 1 del artículo 5, todas aquellas*





*remuneraciones que traigan causa de la participación del sujeto pasivo en las entidades a que se refiere el artículo 4 del presente Real Decreto”.*

No obstante, respecto de ambas circunstancias resulta de aplicación únicamente la normativa patrimonial estatal, sobre la que la normativa autonómica no contiene ninguna especialidad, por lo que no es posible evacuar una contestación vinculante sobre su efectiva concurrencia en el presente caso.

Por otro lado, aunque de las manifestaciones realizadas por el consultante y de la documentación adjunta a la consulta pudiera llegar a apreciarse que, respecto del ejercicio 2023, se cumpliría con el ejercicio habitual, personal y directo de la actividad por el consultante (mediante el ejercicio de una actividad profesional sanitaria a través de la SCP), y que la misma constituiría su principal fuente de renta (exclusivamente a partir de la autoliquidación del IRPF aportada), ambas cuestiones son además eminentemente fácticas, correspondiendo su comprobación definitiva a los órganos gestores en función de las múltiples circunstancias de hecho que efectivamente lleguen a concurrir.

En todo caso, y a partir de las concretas manifestaciones realizadas por el consultante, cabe advertir respecto del presente caso:

**1º.-** Tal y como se advirtió en la contestación de este centro directivo a la consulta 1/2023, la aplicación de una reducción prevista para la transmisión de una empresa individual (la recogida en la letra a del art. 131-3.1 TR en el caso objeto de dicha consulta, y la del art. 132-1 TR en el presente caso) a una realidad en la que lo transmitido no es un conjunto de bienes afectos, sino unas participaciones en una entidad (que además en el presente caso tiene una indiscutible personalidad jurídica propia), comporta tener que realizar las adaptaciones precisas, tanto en el ISD, como en la calificación previa en el IP.

Así, a la hora de determinar la base imponible de la donación proyectada, habría que estar al valor de las participaciones en la SCP en la fecha de formalizarse la donación. Al respecto, si bien podría ser indicativa la valoración realizada por el consultante conforme a la capitalización de beneficios de los tres últimos ejercicios cerrados (de la que resultaría un valor para la SCP de 801.693,10 €), esta no deja ser una regla prevista para determinar el valor de las participaciones no negociadas en el Impuesto sobre el Patrimonio (en el art. 16 LIP), que puede no correlacionarse adecuadamente con el valor de las participaciones en el momento de ser donadas, que es el que debe tenerse en cuenta en el ISD devengado con la donación. Para ello sería preciso examinar multitud de hechos y circunstancias de la entidad concurrentes a fecha de devengo, tanto contables como extracontables, cuya apreciación excede a las facultades de este centro directivo.

Por otro lado, en la SCP pueden figurar contabilizados a fecha de devengo activos que podrían llegar a considerarse no afectos a la actividad económica ejercida (la actividad



profesional sanitaria en el presente caso). De forma que sólo cabría apreciar la exención en el IP, y la consiguiente reducción en el ISD, respecto a una parte de la base imponible de la donación.

**2º.-** La situación de **jubilación activa** del consultante en la fecha en que se produzca la donación **no es un impedimento** a la aplicación de la reducción del art. 132-1 TR, tal y como ha sido expuesto y justificado en la contestación de este centro directivo a la consulta 4/2022.

**3º.-** En la misma línea, y como se desprende de lo ya expuesto, **no son circunstancias determinantes** de la aplicación de la reducción del art. 132-1 TR la **edad del donante** a fecha de formalizarse donación (68 años), el hecho que este **deje de ejercer funciones de dirección** en la sociedad civil (dejando de ser administrador solidario y Director médico), o que lo percibido de la sociedad en retribución de sus funciones **deje de constituir su principal fuente de renta**.

No obstante, estas circunstancias, especialmente la última, pueden tener relevancia en la eventual posterior transmisión (inter vivo o mortis causa) de las participaciones en la SCP que retendría el consultante tras la donación proyectada. Ya que pueden determinar el que esas participaciones del 4% en la SCP no estén exentas en el impuesto patrimonial del consultante y, consecuentemente, la imposibilidad de aplicar las reducciones previstas para la transmisión de la empresa familiar.

## **2) CUMPLIMIENTO DEL REQUISITO DE MANTENIMIENTO DEL ART. 132-1 TRAS LA DONACIÓN PROYECTADA.**

El art. 132-1 TR exige que *“el donatario mantenga lo adquirido durante los cinco años siguientes a la fecha de devengo del impuesto, salvo que falleciera dentro de ese plazo”*.

Por tanto, dicho precepto exige únicamente mantener *“lo adquirido”*, sin mayor precisión, a diferencia de lo dispuesto en el art. 132-3 TR, en el que, respecto de la reducción por adquisición ínter vivos de participaciones se indica adicionalmente que dicho mantenimiento ha de realizarse *“en las condiciones fijadas”* por el art. 20.6 LISD.

En interpretación de esta mera exigencia de mantener *“lo adquirido”* del art. 132-1 TR, este centro directivo ya informó, en el punto Segundo de la contestación a la consulta vinculante 7/2008 (añadiéndose ahora el subrayado):

*«(...) A este respecto se informa que, como lo adquirido es una empresa en funcionamiento (pues de otro modo no podría accederse al beneficio), lo que hay que*



*mantener es la actividad económica que conforma la empresa. Es decir, que en el eventual caso de que se cesara en la actividad de arrendamiento, se perdería la reducción. Pero si los bienes donados dejan de estar afectos a esa actividad, y pasan a utilizarse en otra distinta, se tendría derecho a la reducción porque lo decisivo es el mantenimiento de la afectación de los bienes donados a una actividad económica, sea o no la misma que la desarrollada por el donante.*

*Aunque se exija el mantenimiento de una actividad económica durante cinco años con los bienes donados, lo que no se exige, a diferencia de lo que ocurre con la reducción estatal de la que la autonómica es mejora, es que esos bienes se mantengan exentos en el Impuesto sobre el Patrimonio (...)*

Y en la contestación de este centro directivo a la consulta 01/2010 se recogió expresamente en su Punto Tercero (añadiéndose ahora el subrayado):

*«Al margen de los requisitos ya analizados en el punto anterior, la reducción correspondiente a la donación de empresa individual o negocio profesional exige que el donatario mantenga lo adquirido, una empresa en funcionamiento, durante los cinco años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de ese plazo (...)*

Por tanto, lo relevante es el **mantenimiento de una empresa individual o negocio profesional en funcionamiento** durante el plazo de 5 años indicado, **sea la misma actividad económica que ejercía el donante u otra distinta**. Por lo que, en contestación a lo preguntado por el consultante, y teniendo en cuenta la necesaria adaptación a la que se ha hecho referencia anteriormente, se informa que:

**1º.-** No habría incumplimiento del requisito de mantenimiento mientras **la SCP mantenga su actividad profesional** durante el transcurso de los 5 años siguientes a la formalización de la donación. Y ello con independencia de que los socios de la SCP (que tras la donación son el consultante –que retendría un 4% de las participaciones- y sus dos hijos –detentando la hija un 61% y el hijo un 35% de las participaciones-) tengan o no exentas en el IP sus participaciones en dicha entidad.

**2º.-** La **jubilación ordinaria** del donante tampoco supondría de por sí el incumplimiento del requisito de mantenimiento, siempre y cuando la SCP mantenga su actividad profesional.

**3º.-** Si la jubilación ordinaria del donante exigiera la **disolución sobrevenida de la SCP** conforme a la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de Sociedades Profesionales, no habría incumplimiento del requisito de mantenimiento, siempre y cuando la cuota de



liquidación recibida por los donatarios se afectase a la misma u otra actividad económica hasta el transcurso del plazo de 5 años indicado.

### 3) CONSECUENCIAS DE LA FORMALIZACIÓN DE UN PACTO SUCESORIO EN LUGAR DE LA DONACIÓN PROYECTADA.

Si el consultante, en vez de realizar la donación proyectada, instituyera un pacto sucesorio de presente a favor de sus dos hijos con objeto de transmitirles las mismas participaciones, procede informar que es criterio de este centro directivo, desde la contestación a la consulta vinculante 4/2018, que **si los pactos de presente tienen por objeto bienes empresariales, corresponde aplicarles, si procede, los beneficios de los artículos 132-1 o 132-3 TR**, previstos para transmisión inter vivos, **y no los del art. 131-3 TR**, previstos para la transmisión mortis causa. Criterio que ha sido reiterado expresamente por este centro directivo en las contestaciones a las consultas 8/2020, 8/2021 y 2/2024, además de recogerse implícitamente en las contestaciones a las consultas 7/2021 y 3/2023 (que se limitan a pronunciarse sobre el cumplimiento del requisito de mantenimiento recogido en la reducción del art. 132-3 TR).

En consecuencia, en el presente caso, de formalizarse un pacto sucesorio en lugar de la donación proyectada, **resultaría de aplicación la reducción del art. 132-1 TR en los mismos términos expuestos en los puntos anteriores de la presente contestación.**

#### **CUARTO. Efecto vinculante.**

---

La presente contestación se emite conforme a la información proporcionada por el consultante, tanto referente a circunstancias pasadas como futuras aún no producidas, sin tener en cuenta otras circunstancias distintas no mencionadas que podrían tener relevancia en la aplicación de la normativa sobre la que se consulta.

Por otro lado, entre la información proporcionada por el consultante pueden encontrarse premisas, estimaciones, valoraciones o presunciones, sobre cuya procedencia y realidad este centro directivo no se pronuncia.

Por ello, la contestación a las consultas, y su consecuente carácter vinculante, ha de entenderse sin perjuicio de la eventual comprobación administrativa de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores efectivamente concurrentes.

Por último, debe reseñarse que la presente contestación, y en lo exclusivamente referido a la aplicación de la normativa aragonesa, tiene carácter vinculante para los órganos



y entidades de la Administración tributaria en los términos previstos en el 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