



CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.

Núm. consulta.....: **6/2025**
Fecha presentación.....: 25.09.2025
Núm. Registro.....: s/nº.
Unidad.....: Dirección General de Tributos.
Impuesto.....: Sucesiones y Donaciones

Asunto: Aplicabilidad de los arts. 132-2 y 132-6 TR a un pacto sucesorio de presente conforme a lo dispuesto en el art. 133-4.3º TR y valoración de las acciones objeto del pacto.

Habiéndose presentado una consulta tributaria sobre la aplicación de los artículos 132-2 y 132-6 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 (en adelante Ley 22/2009), la contestación a las consultas tributarias sobre impuestos cedidos 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 a un proyectado pacto sucesorio de presente de los beneficios fiscales regulados en los artículos 132-2 y 132-6 TR, en aplicación de lo dispuesto en el art. 133-4.3 TR. Por tanto, compete a este centro directivo contestar la consulta, atribuyéndose a la misma, y exclusivamente 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:

- La consultante, de vecindad civil aragonesa, tiene dos hijos, mayores de 21 años, que residen ambos fuera de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- La consultante está considerando transmitir a cada uno de sus dos hijos parte de sus acciones en una sociedad, en plena propiedad, mediante el otorgamiento de dos pactos



sucesorios de presente regulados en los artículos 389 y ss. del Código de Derecho Foral de Aragón (CDFA).

- Las acciones de la sociedad, con domicilio fiscal en Aragón, no están exentas en el Impuesto del Patrimonio (IP) por no cumplirse lo previsto en el art. 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP).

- Se determinará el valor de mercado de las acciones objeto del pacto a partir del valor teórico que se derive de su patrimonio neto, siendo este valor superior al resultante de la capitalización del promedio de los resultados de los tres últimos ejercicios, no estando la sociedad obligada a ser auditada.

A partir de las circunstancias anteriores, y tras la introducción del artículo 133-4.3 TR por la Ley 3/2025, de 27 de junio, se plantea por la consultante:

1ª.- Siendo los dos hijos no residentes en Aragón, ¿sería aplicable al pacto sucesorio de presente proyectado la reducción a favor del cónyuge e hijos del donante del art. 132-2 TR y/o la bonificación a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes mayores de 21 años del donante del art. 132-6 TR?

2ª.- ¿La determinación del valor de las acciones a partir de la contabilidad de la sociedad sería respetuosa con el valor que debe constituir la base imponible del ISD?

TERCERO. Contestación

El artículo 133-4.3 TR presenta la siguiente redacción en la fecha de emitirse la presente contestación:

«De los beneficios fiscales de este texto refundido, a los pactos sucesorios de presente les serán aplicables los recogidos en la Sección 2.ª («Donaciones») de este Capítulo y Título»

Entre los beneficios fiscales regulados en la Sección 2ª («Donaciones») se encuentran la “Reducción en la base imponible del impuesto a favor del cónyuge y de los hijos del donante”, regulada en el artículo 132-2 TR, y la “Bonificación de la cuota del impuesto a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes mayores de 21 años del donante”, regulada en el artículo 132-6 TR.

A partir de la normativa anterior, y en respuesta a las cuestiones planteadas por la consultante, procede informar lo siguiente:

1º.- Aplicación a un proyectado pacto sucesorio de presente, siendo los instituidos dos hijos no residentes en Aragón, de la reducción regulada en el art. 132-2 TR y de la bonificación regulada en el art. 132-6 TR, conforme a lo dispuesto en el art. 133-4.3 TR.

En primer lugar, cabe advertir que, conforme al artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, este centro directivo carece de competencia para contestar si al concreto pacto sucesorio proyectado le resulta aplicable la normativa autonómica aragonesa sobre el ISD dictada en ejercicio de las competencias atribuidas a las Comunidades Autónomas por el art. 48 de dicha Ley. Esta es una cuestión que resulta únicamente del examen e interpretación de la normativa estatal contenida en la referida Ley 22/2009 para determinar cuándo se entiende



cedido el rendimiento del ISD y, consecuentemente, cuándo se aplica a dicho impuesto la normativa autonómica.

Al respecto, el consultante puede plantear las consultas pertinentes ante la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda en los términos y con los efectos regulados en los arts. 88 y 89 LGT.

No obstante, con carácter meramente orientativo, no vinculante, y en cumplimiento de las obligaciones de información y asistencia a los contribuyentes, se le informa:

- En el artículo 27.1 de la Ley 22/2009 se dispone que en el ISD se aplicará la normativa de la Comunidad Autónoma en la que se entiende producido el rendimiento del impuesto conforme a los puntos de conexión del art. 32 de dicha Ley.

- Respecto de las adquisiciones mortis causa, entre las que cabe incluir las producidas mediante pactos sucesorios, conforme al art. 11.b) RISD, en el artículo 32.a) de la Ley 22/2009 se dispone que se cede el rendimiento del ISD de los sujetos pasivos residentes en España a la Comunidad Autónoma en cuyo territorio tenga su residencia habitual el causante a fecha de devengo. Por tanto, si los sujetos pasivos (los instituidos, hijos de la consultante) residen en España, y la causante (la instituyente del pacto sucesorio proyectado y consultante) tiene su residencia habitual en Aragón a fecha de devengo, a dicha transmisión mortis causa (el pacto sucesorio de presente proyectado) le será de aplicación la normativa aragonesa sobre el ISD. Dicha normativa se contiene en el Texto Refundido de las Disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en material de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre (TR). Y entre dichas disposiciones se encuentra el artículo 133-4.3 TR.

- La residencia habitual en una Comunidad Autónoma (Aragón en el presente caso), se determina conforme a los criterios recogidos en el art. 28 de la Ley 22/2009. En concreto, respecto del ISD, se establece como criterio preferente que las personas físicas residentes en territorio español lo serán en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo. Cabe advertir que en la consulta únicamente se indica que la instituyente tiene vecindad civil aragonesa, pero no se precisa si reside habitualmente en Aragón conforme al examinado art. 28 de la Ley 22/2009.

- De resultar aplicable la normativa aragonesa del ISD, y si fueran los hijos instituidos residentes en España (lo que no se precisa en la consulta), estos resultarían sujetos pasivos del ISD por obligación personal (art. 6 LISD), siendo indiferente en qué Comunidad Autónoma residieran. En el supuesto que los hijos no fueran residentes en España y, por tanto, pudieran resultar sujetos pasivos del ISD por obligación real (art. 7 LISD), el rendimiento del ISD no estará cedido a las CC.AA., pero podrían tener derecho a aplicar la normativa aragonesa en los términos establecidos en la Disposición adicional segunda LISD.

En segundo lugar, ya con carácter vinculante, de resultar aplicable al pacto sucesorio de presente proyectado la normativa autonómica aragonesa sobre el ISD, conforme a lo anteriormente visto, procede informar, respecto del alcance del artículo 133-4.3 TR, que a



los pactos sucesorios de presente les resultan de aplicación los beneficios fiscales recogidos en la Sección 2ª del Capítulo III del Título I del TR, previstos para las transmisiones lucrativas inter vivos. Dichos beneficios resultarán aplicables siempre y cuando se cumplan los requisitos regulados por cada uno de ellos. A estos efectos, las referencias en cada beneficio a la adquisición inter vivos o donación se deberán entender realizadas al pacto sucesorio de presente, y las referencias al donante y donatario como realizadas al instituyente e instituido.

2º.- Determinación del valor de las acciones objeto del pacto sucesorio de presente.

Este centro directivo no tiene competencia para contestar sobre la valoración de las acciones a transmitir, por afectar única y exclusivamente a las disposiciones estatales sobre la base imponible contenidas en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD). Sin perjuicio de la posibilidad del consultante de plantear las consultas pertinentes ante la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda en los términos regulados en los arts. 88 y 89 LGT.

CUARTO. Efecto vinculante.

Por lo que se refiere exclusivamente al alcance para los pactos sucesorios de presente de lo dispuesto en el artículo 133-4.3 TR, al que se limita el efecto vinculante de la presente contestación, se advierte que se ha emitido conforme a la información proporcionada por la 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 la consultante pueden encontrarse premisas, estimaciones, valoraciones o presunciones, sobre cuya procedencia y realidad este centro directivo no se pronuncia.

Por ello, la contestación a la consulta, 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.

Además, la presente contestación se ha emitido conforme a la normativa actualmente vigente, que puede no coincidir con la que llegue a estar vigente en el momento en que se cause o celebre el pacto sucesorio proyectado sobre el que se consulta, cuando se devengará el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones conforme al art. 24.1 LISD.

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