

# Tribunal Supremo

(Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) Sentencia de 18 enero 2016

[JUR\2016\21640](#)

Impuesto sobre Sucesiones. Reducción del 95% previsto en el art. 20.2 -c) de la Ley por transmisión de empresa familiar. Requisitos . ejercicio de funciones directivas y percepción de remuneraciones por su desempeño superior al 50 % del total de los rendimientos empresariales y profesionales y de trabajo personal.

**Jurisdicción:** Contencioso-Administrativa

Recurso de Casación 2319/2015

**Ponente:** Excmo Sr. Emilio Frías Ponce

## **SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a dieciocho de Enero de dos mil dieciséis.

Esta Sala ha visto el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 2319/2015, interpuesto por Don Isidoro , representado por el Procurador de los Tribunales Don Gabriel Maria de Diego Quevedo, bajo la dirección letrada de Don Luis M. Dorado Estrada, contra la [sentencia de 23 de marzo de 2015 \(PROV 2015, 95818\)](#) , dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias en el recurso contencioso administrativo 928/2013 , en materia de liquidación en concepto del Impuesto sobre Sucesiones.

Han intervenido como partes recurridas la Administración General del Estado, representada y asistida por el Abogado del Estado, y la Administración del Principado de Asturias, representada y defendida por la letrada de su Servicio Jurídico.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, dictó [sentencia de 23 de marzo de 2015 \(PROV 2015, 95818\)](#) , que contiene el siguiente fallo: " En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, ha decidido: Desestimar el presente recurso contencioso administrativo interpuesto en nombre de Don Isidoro , contra la resolución del TEARA, a que el mismo se contrae, que se confirma por ser ajustada a derecho. Sin hacer especial pronunciamiento sobre costas."

Dicha resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias confirmó el acuerdo del Area de Inspección del Ente Publico de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, de 30 de Enero de 2012, por el que se practica liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones, en la parte relativa al fallecimiento de Don Mateo , el 22 de diciembre de 2006, que le correspondía al recurrente como sucesor de Doña Ruth , esposa del causante, también fallecida en fecha 23 de febrero de 2011, como consecuencia del acta de disconformidad levantada en fecha 25 de noviembre de 2011, en la que se niega la reducción prevista en el art. 20. 2.c) de la [Ley del Impuesto sobre Sucesiones \(RCL 1987, 2636\)](#) sobre el valor de las acciones por no ser aplicable la exención regulada en el apartado octavo del art. 4 de la [ley 19/1991, de 6 de junio \(RCL 1991, 1453\)](#)

[y 2389](#)), del Impuesto sobre el Patrimonio, pues si bien la participación del causante en el capital de la entidad era superior del 5 por 100, computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, al ser titular de 55.601 acciones de las 100.001 que componían el capital social, y D. Mateo realizaba funciones de dirección de la sociedad, en cambio no concurría en la persona de Don Isidoro, hijo del causante, el requisito relativo al ejercicio efectivo de funciones de dirección en la entidad, ni el que se refería a la percepción de una remuneración por dicho ejercicio superior al del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales, y de trabajo personal.

Por su parte, la Sala desestimó el recurso, remitiéndose a lo declarado en la [sentencia de 10 de febrero de 2015 \(PROV 2015, 47932\)](#), recaída en el recurso 918/13, en la que se argumentaba que, aún admitiendo que Don Isidoro ejerce las funciones de dirección de la entidad como venía a corroborar la prueba testifical practicada, unido a la ausencia de otra persona que las ejerciera, no podía tenerse por cumplido el requisito relativo a la remuneración del 50% y ello por dos razones fundamentales: "una porque el cargo de consejero es gratuito, y otra porque las retribuciones que percibe no son por funciones de dirección, sino por su relación laboral con la empresa".

## SEGUNDO

Notificada la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#), se presentó escrito en 7 de mayo de 2015, por la representación procesal de Don Isidoro, solicitando tener por interpuesto el recurso y previos los trámites legales, dicte en su día sentencia "por la que, estimando ambos o alguno de los motivos expuestos, se declare haber lugar al recurso, casando y anulando la impugnada, para dictar otra en la que se estime la doctrina mantenida en las sentencias alegadas como contradictorias y, consecuentemente, anulando la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias de fecha 30 de septiembre de 2013, dictada en el Expediente nº NUM000 por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y declarando la procedencia de la reducción del 95 % del valor de las participaciones de la Sociedad "Construcciones y Promociones Alonso e Hijos, S.A", en la liquidación del Impuesto de Sucesiones de Don Isidoro como sucesor de Doña Ruth en la herencia de don Mateo; y anulando también el Acuerdo de Liquidación de fecha 30 de enero de 2012, dictado por el Jefe del Área de Inspección en el expediente de referencia NUM001 y acta A02 nº NUM002 y confirmando en todo la liquidación nº NUM003, salvo en el punto relativo a que el coeficiente multiplicador aplicable por razón del patrimonio preexistente de Doña Ruth es de 1,2 y no el 1.1 que se tuvo en cuenta en la liquidación citada; y correspondiéndole a Don Isidoro como sucesor de Doña Ruth el 50 por ciento de la cuota a ingresar que así se obtenga".

## TERCERO

La Abogacía del Estado, por escrito de fecha 11 de junio de 2015 interesó su desestimación.

## CUARTO

Recibidas las actuaciones, se señaló para votación y fallo el 12 de enero de 2016, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, Magistrado de la Sala

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### PRIMERO

Se impugna, mediante este recurso de casación en unificación de doctrina, la [sentencia de fecha 23 de marzo de 2015 \(PROV 2015, 95818\)](#), dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el recurso contencioso administrativo 928/2013, desestimatoria del recurso deducido frente al acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias (TEARA), de fecha 30 de septiembre de 2013, que desestima la reclamación formulada contra el acuerdo del Área de Inspección del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, por el que se practica liquidación por el impuesto sobre sucesiones, ejercicio 2006, resultando a ingresar la cantidad de 44.947,42 euros.

En contra del criterio que mantiene la Sala de instancia, que niega pueda tenerse por cumplido por Don Isidoro el requisito relativo a la remuneración del 50% que exige el art. 4 de la [ley 19/1991, 8\(sic\) de junio \(RCL 1991, 1453, 2389\)](#) , del Impuesto sobre el Patrimonio , al ser el cargo de consejero gratuito y porque las retribuciones que percibía eran como "jefe de personal", no por funciones de dirección, se aportan tres sentencias de fecha 23 de diciembre de 2013, dictadas por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias en los [recursos 614 \(PROV 2014, 15057\)](#) , [615 \(PROV 2014, 15058\)](#) y [616 de 2012 \(PROV 2014, 14568\)](#) , que se refieren a tres liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones de una misma herencia, en las que se reconoce la reducción controvertida por la existencia entre los bienes de participaciones en dos sociedades, al ejercer dos hermanos de la causante, pertenecientes al grupo familiar, funciones de dirección como miembros del Consejo de Administración, ostentando los cargos de Consejero Delegado y Secretario, y percibiendo, aunque según los estatutos eran gratuitos, retribuciones de la misma con nóminas uno como "auxiliar administrativo", y otro como "gerente", y todo ello ante las contestaciones de [19 de abril \(PROV 2013, 179277\)](#) y 21 de julio de 2013 de la Dirección General de Tributos a las consultas planteadas sobre la acreditación del ejercicio de funciones directivas a efectos de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto condición para la reducción establecida en el [art. 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones \(RCL 1987, 2636\)](#) , en un supuesto de donación de participaciones en entidad mercantil por parte de padres a hijos, que ejercían funciones directivas en su condición de Consejeros delegados solidarios, desempeñando tales funciones con un contrato laboral con categoría de Director aunque no como personal de alta dirección, conforme al [Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto \(RCL 1985, 2011 y 2156\)](#) , y percibiendo la correspondiente retribución por ello.

La Dirección General mantuvo el criterio que sí concurren los requisitos materiales necesarios para el disfrute de la bonificación fiscal, en este caso, el ejercicio de funciones gerenciales y de gestión, es decir directivas, y la percepción del porcentaje de remuneraciones exigido legalmente, es irrelevante a tal efecto el modo en que se hagan efectivas, considerando que se cumple el requisito del artículo 4.Ocho , dos de la ley 19/1991 , cuando las repetidas funciones se desempeñen de manera efectiva, con independencia de la denominación del cargo y del vínculo que exista contra la entidad.

Estas sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, según la parte recurrente, vienen a coincidir con la doctrina sentada por el [Tribunal Supremo en la sentencia de 31 de marzo de 2014 \(RJ 2014, 2275\)](#) , casación 4203/2010 que desestima el recurso de casación promovido por la Comunidad Autónoma de la Rioja contra la [sentencia de 21 de mayo de 2010 \(PROV 2010, 214904\)](#) dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Rioja , que anula la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, modalidad donaciones, como consecuencia de una escritura de donación por un padre a su hijo de sus participaciones sociales en una sociedad, al estimar improcedente la denegación por la Administración del derecho a la reducción solicitada con base en que el donatario ostentaba el cargo de Administrador Único de la empresa, no percibiendo por ello retribuciones, sino por el desempeño del puesto de encargado, puesto que no implicaba ejercer funciones de dirección.

La Sala de instancia había aceptado la alegación de que se cumplían todos los requisitos para aplicar la reducción del 99% de la base imponible sobre el valor de las participaciones de la mercantil, que establecía la normativa autonómica, al resultar acreditado que el recurrente actuaba en la empresa con funciones de dirección y por el desempeño de este cargo recibía los ingresos que superaban el 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal .

Pues bien, denunciada por la Administración Autonómica en casación la infracción de los [artículos 20.6 de la ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#) , 4.8 de la ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio , y 66 de la [ley 2/1995, de 23 de marzo \(RCL 1995, 953\)](#) , de Sociedades de Responsabilidad Limitada , al tomar la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) como remuneración de las funciones de dirección social unos emolumentos que eran por funciones distintas a las directivas, al ser el cargo de administrador completamente gratuito según los estatutos, no cumpliéndose en este caso la finalidad de la reducción, que era la transmisión generacional de los negocios familiares, al ser el sujeto pasivo desde el acto fundacional de la

sociedad el socio con mayor participación en el capital social, constituyendo las participaciones transmitidas menos del 25% del caudal social, la Sala desestima el recurso por entender que "cualquiera que sea la denominación empleada para calificar las funciones desempeñadas en una entidad mercantil, lo realmente decisivo es que tales funciones impliquen la administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización, para conocer lo cual hay que coincidir con la Sala de instancia en que << es necesario integrar todas las circunstancias y conocer de forma fehaciente los hechos ( FD Quinto), lo cual nos lleva a confirmar la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) recurrida en casación, pues un examen detallado de la documentación aportada junto a la demanda, además de la contenida en el expediente administrativo, disipa cualquier duda de que pudiera existir acerca de las funciones de dirección de Bodegas Navajas, S.L, por Don Cornelio ", rechazándose también el segundo motivo, porque con independencia de la finalidad perseguida por la normativa tributaria, se cumplían las exigencias previstas legal y reglamentariamente para aplicar la reducción del 99% en la base imponible del valor de adquisición de la donación efectuada".

Considera la parte recurrente que ha de prevalecer la interpretación y aplicación del artículo 4.Ocho.Dos. d) de la [Ley del Impuesto sobre el Patrimonio \(RCL 1991, 1453 y 2389\)](#) , a efectos de la procedencia de la reducción prevista en el artículo 20.6 y ,por ende, de la reducción prevista en el [artículo 20.2.c\)](#) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones efectuada por el Tribunal Supremo en la sentencia de contraste, frente a la realizada por la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) recurrida, con infracción de tales preceptos, porque "deniega la reducción prevista por la ley cumpliéndose materialmente los requisitos que ésta exige, pues realmente una persona del grupo de parentesco ejerce funciones de dirección en la empresa y percibe por ello las retribuciones prescritas, amparándose en puros formalismos - la letra de una prescripción estatutaria o la categoría profesional que se hace constar en una nómina - impidiendo con ello la finalidad del precepto legal de aliviar la carga tributaria de la transmisión de una empresa indiscutiblemente familiar" .

## SEGUNDO

La Letrada del Servicio Jurídico de la Administración del Principado de Asturias se opone al recurso, alegando que el sujeto pasivo, si entiende que cumplía el requisito de que la remuneración percibida por las funciones directivas representaba más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, debió haberse acogido a la exención contemplada en el art. 4 de la [ley del Impuesto sobre el Patrimonio \(RCL 1991, 1453, 2389\)](#) , y que en todo caso las remuneraciones obtenidas como personal asalariado no pueden sustituir a las remuneraciones obtenidas por quién ostenta la dirección de la empresa, sujetas a otra normativa diferente de la que contempla las relaciones laborales de cualquier trabajador, sin que resulte invocable la [sentencia de esta Sala de 31 de marzo de 2014 \(RJ 2014, 2275\)](#) , por no crear jurisprudencia.

Por su parte, el Abogado del Estado considera que el recurso debe inadmitirse, porque se está solicitando de la Sala sentenciadora una revisión de la valoración de la prueba efectuada por el Tribunal de instancia, lo que no es posible.

Además considera correcta lo que dice la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) recurrida en el sentido de que lo que se percibe como Jefe de Personal, en función de una relación laboral, no debe computarse a efecto del 50% requerido, siendo también un hecho probado que el cargo de Consejero era gratuito.

Finalmente, respecto de las sentencias de contraste dictadas por el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, mantiene que en ellas en principio se llega a la misma conclusión, en relación a un Ingeniero Superior que percibe retribuciones de la sociedad en su condición de empleado con relación laboral, si bien, en base a dos contestaciones de la Dirección General de Tributos de [19 de abril \(PROV 2013, 179277\)](#) y 21 de julio de 2013 se estima el recurso pero simplemente por considerar que debe probarse que las funciones de dirección se desempeñan de manera efectiva, con independencia de la denominación del cargo y del vínculo que exista con la entidad, lo que estima acreditado en el caso; y en relación con la sentencia del Tribunal Supremo de 31 de marzo de 2014 , señala , que se llegó a la confirmación de la aplicación del beneficio fiscal por considerar que

si se ejercían funciones de dirección en la empresa, en base a la prueba realizada, que no ha tenido lugar en el presente caso.

### TERCERO

Conviene recordar, ante todo, para la mejor comprensión del asunto debatido, que en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se contempla una reducción por la adquisición de empresa individual, negocio profesional o participación en entidades tanto por sucesión como por donación. No obstante, se trata de un impuesto cedido, y esto supone que la normativa en cada Comunidad Autónoma pueda ser diferente.

Sobre el alcance de la reducción del 95% en la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones contemplada en el art. 20.2 c) de la [ley 29/1987 \(RCL 1987, 2636\)](#) hemos tenido oportunidad de pronunciarnos, entre otras, en las [sentencias de 18 de marzo de 2009 \(RJ 2009, 1812\)](#) , cas. 6739/04, y [23 de septiembre de 2010 \(RJ 2010, 6743\)](#) , cas. 6794/05.

Según este precepto, en las transmisiones mortis causa a favor del cónyuge, descendientes o adoptados de la persona fallecida, y a falta de éstos a favor de ascendientes, adoptantes y colaterales hasta el tercer grado, en las que estuviese incluido el valor de una empresa individual o un negocio profesional o participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la [ley 19/1991, de 6 de junio \(RCL 1991, 1453 y 2389\)](#) , del Impuesto sobre el Patrimonio , se aplicará sobre la base imponible una reducción del 95 por 100 del valor de dicha empresa, negocio o de las participaciones siempre que se cumpla una serie de requisitos . Esta reducción se aplica también al valor del usufructo sobre uno de estos bienes.

Interesa detenernos ahora en el requisito controvertido que se establece para la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio en el caso de participaciones en entidades, y que es aplicable también en las adquisiciones lucrativas intervivos ante lo que dispone el [art. 20.6](#) de la ley 29/1987 .

Pues bien, el artículo 4. Ocho. Dos de la ley 19/1991, redactado por la [disposición final 4ª de la ley 35/2006, de 28 de noviembre \(RCL 2006, 2123 y RCL 2007, 458\)](#) , regula la exención de la plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización, en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes:(...)

"c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención..."

El desarrollo reglamentario de la ley 19/1991, actual [Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre \(RCL 1999, 2803\)](#) , establece, en su artículo 5.1.d ) que se consideraran funciones de dirección, que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de Presidente, Director General, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa."

### CUARTO

Sentado lo anterior, debemos partir de la identidad sustancial entre la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) impugnada y las traídas a este recurso como de contraste.

Las tres sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Asturias de 23 de noviembre(sic) de 2013 ( [recursos 614/12 \(PROV 2014, 15057\)](#) , [615/12 \(PROV 2014, 15058\)](#) y [616/12 \(PROV 2014, 14568\)](#) )



se refieren, como la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) impugnada a la interpretación de la reducción del 95% prevista en el artículo 20.2. c) de la [Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones \(RCL 1987, 2636\)](#) , y si bien la [sentencia del Tribunal Supremo de 31 de marzo de 2014 \(RJ 2014, 2275\)](#) ( recurso de casación 4203/ 2010 ) alude a la reducción del 95% ( incrementada por la Comunidad Autónoma de la Rioja hasta el 99%) prevista en el [artículo 20.6](#) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , tanto el artículo 20.2.c) como el artículo 20.6 remiten a la aplicación de la exención del artículo 4.Ocho de la [Ley del Impuesto sobre el Patrimonio \(RCL 1991, 1453 y 2389\)](#) , discutiéndose en todos los supuestos la interpretación del mismo requisito: "Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por ciento de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal".

Por otra parte, los hechos de la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) impugnada y de las sentencias ofrecidas al contraste son también sustancialmente iguales, pues en todos los casos se admite el ejercicio de funciones de dirección efectiva y la existencia de una relación laboral de las personas físicas con la sociedad, pese al carácter gratuito de los cargos de Administración, sin que la aplicación efectiva o no de la exención de la empresa familiar en el Impuesto sobre el Patrimonio pueda considerarse relevante a los efectos de la reducción controvertida al no requerirse este requisito de forma expresa.

No estimamos pues, que la diferente denominación del empleo permita descartar la identidad sustancial entre los hechos de la [sentencia \(PROV 2015, 95818\)](#) recurrida y los de las sentencias de contraste, porque en todos los casos no existían otras personas que ejercieran funciones de dirección en la Sociedad. En el caso de la recurrida era de "Jefe de personal"; en las de contraste del Tribunal Superior de Justicia de Asturias los hermanos eran "Gerentes", aunque uno de ellos cotizaba a la Seguridad Social como Auxiliar Administrativo y soportaba una retención en nómina que no correspondía con la de Gerente, y en la del Tribunal Supremo el afectado era "Encargado".

Por otra parte, la contradicción resulta patente ya que lo que se discute en todas las sentencias comparadas, a efectos de la procedencia de la aplicación de la reducción prevista cuando se transmiten participaciones en empresas, es si el sujeto pasivo que realiza funciones de dirección para poder entender cumplido además el requisito de percepción de la remuneración vinculada al ejercicio efectivo de dichas tareas que exige el art. 4 ocho.Dos de la ley 19/1991, de 6 de junio , para la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, es preciso la existencia de un contrato formal de dirección, siendo lo cierto que las sentencias comparadas han llegado a pronunciamientos distintos, toda vez que mientras que las de contraste consideran irrelevante la denominación del cargo y el vínculo existente con la sociedad, la recurrida, por el contrario, se atiene al carácter gratuito del cargo de administrador según los Estatutos de la entidad y a la categoría profesional de Jefe de Personal que figura en las nóminas, para negar que concurra el requisito de percepción por las funciones de dirección de una retribución de más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

## QUINTO

En esta situación, debemos estar a la doctrina sentada por la [sentencia de 31 de marzo de 2014 \(RJ 2014, 2275\)](#) , que no se opone a la que emana de la de [23 de septiembre de 2010 \(RJ 2010, 6743\)](#) , cas.. 6794/2005 , como mantuvo la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha en la [sentencia de 7 de noviembre de 2014 \(JT 2015, 102\)](#) , rec. 199/11 , que aportó el servicio jurídico del Principado de Asturias, y que viene a coincidir con el criterio de diversas contestaciones a consultas vinculantes formuladas a la Dirección General de Tributos ( [V1335-13 \(PROV 2013, 179277\)](#) , [V1155-2014 \(PROV 2014, 176867\)](#) o [V3085-14 \(PROV 2015, 13105\)](#) ); a saber: cualquiera que sea la denominación empleada para calificar las funciones desempeñadas por el sujeto en la entidad mercantil, lo realmente decisivo es que tales funciones impliquen la administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización.

Como gráficamente razona la DGT:

(i) << (L) a norma reglamentaria, aunque enumera a título ejemplificativo una serie de cargos que comportan por lo general el desempeño de funciones directivas, vincula el ejercicio de tales

funciones a que impliquen una efectiva intervención en el día a día de las decisiones empresariales, sin referencia al tipo de vínculo que tenga el directivo con la entidad de que se trate>> ( V1155-14).

(ii) << Si concurren los requisitos materiales necesarios para el disfrute de la bonificación fiscal, en este caso el ejercicio de funciones generales y de gestión, es decir directivas y la percepción del porcentaje de remuneraciones exigido legalmente es irrelevante a tal efecto el modo en que se hagan efectivas>> (V1353[sic]-13).

Por otra parte, no cabe desconocer, que esta Sala viene afirmando que la reducción discutida es << consecuencia de la preocupación por la continuidad de las empresas familiares, también demostrada por la Unión Europea, pues la recomendación de la Comisión de 7 de diciembre de 2004 sobre la transmisión de pequeñas y medianas empresas pone de manifiesto la necesidad de que los Estados adopten una serie de medidas tendentes a tener en cuenta la disminución del valor que se produce en la empresa por el hecho de la transmisión, y a que se dispense un trato fiscal adecuado en sucesiones y donaciones, cuando la empresa siga en funcionamiento>> ( [sentencia de 18 de marzo de 2009 \(RJ 2009, 1812\)](#) ,( rec. casación 6739/2004, FD Cuarto), reproducida en la [sentencia de 23 de septiembre de 2010 \(RJ 2010, 6743\)](#) ,( recurso de casación 6794/2005 , FD. Tercero), por lo que debe aplicarse cuando pueda entenderse materialmente cumplido el requisito legal controvertido, sin que deban excluirse los supuestos en que los estatutos societarios preveen la gratuidad de los cargos de administración de la sociedad si queda demostrada la existencia de una relación laboral entre el sujeto que ejerce efectivamente funciones directivas y la sociedad.

## SEXTO

Por lo expuesto, procede estimar el recurso de casación para la unificación de doctrina y, por las mismas razones, estimar el recurso contencioso administrativo promovido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias, de 30 de septiembre de 2013, que se anula, así como la liquidación que confirma, al resultar procedente la reducción del 95% del valor de las participaciones de la sociedad Construcciones y Promociones Alonso e Hijos, S.A, sin costas.

## FALLAMOS

Por todo lo expuesto en nombre de su Majestad el Rey, y por la autoridad conferida por la [Constitución \(RCL 1978, 2836\)](#) , esta Sala ha decidido:

1

**ESTIMAR** el recurso de casación para unificación de doctrina, interpuesto por Don Isidoro contra la [sentencia de 23 de marzo de 2015 \(PROV 2015, 95818\)](#) , dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias en el recurso contencioso administrativo 928/2013 , que se anula.

2

**ESTIMAR** el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias de 30 de septiembre de 2013, que se anula, así como la liquidación que confirma, al resultar procedente la reducción del 95 % del valor de las participaciones de la sociedad Construcciones Y Promociones Alonso e Hijos, S.A.

3

No imponer las costas.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos **D. Manuel Vicente Garzon Herrero .D Emilio Frias Ponce** D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Jose Antonio Montero Fernandez **D. Manuel Martin Timon D. Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACION.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente Don Emilio Frias Ponce, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mi la secretaria. Certifico.

---

## Análisis

---

### Sentencias relacionadas

---

**H** TS (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª), sentencia de 3 febrero 2016.  
[JUR\2016\31505](#).