Documento TOL4.184.255

Jurisprudencia

Cabecera: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, modalidad donaciones. Transmisión inter vivos de participaciones sociales. Reducción del 99% de la base imponible. Ejercicio de funciones de dirección y percepción por el ejercicio de tales funciones de una remuneración que representa más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. Desestimación.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativo

Ponente: Rafael Fernández Montalvo

Origen: Tribunal Supremo

Fecha: 31/03/2014

Tipo Resolución: Sentencia

Sala: Tercera

Sección: Segunda

Número recurso: 4203/2010

Asunto: El presente recurso de casación se interpone por la representación procesal de la Comunidad Autónoma de La Rioja contra la Sentencia núm. 286 dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, que estima el recurso contencioso-administrativo promovido por D. Pio frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, que desestima el recurso de alzada instado contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de La Rioja, en relación con la liquidación provisional girada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, devengado con ocasión de la donación de participaciones sociales de Bodegas Navajas, S.L. por parte de D. Vicente a su hijo D. Pio, hecho que dio lugar a la primera actuación procesal. La disputa gira en torno a la aplicación de una reducción del 99% en la base imponible del ISD, considerando si D. Pio cumplía con los requisitos para beneficiarse de esta reducción.

ITER: Si

Resumen IA

Antecedentes

- **Partes**
  - **Demandante:**
  - D. Pio (Heredero)
  - **Demandado:**
  - Gobierno de La Rioja (Administración pública)
- **Pretensiones de las partes**
  - **Demandante:**
  - - Aplicación de la reducción del 99% de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
  - **Demandado:**
  - - Desestimación de la solicitud de reducción del impuesto, confirmando la liquidación practicada.
- **Argumentos**
  - **Demandante:**
  - - Argumenta que cumple con los requisitos para la reducción del 99% al ser administrador y percibir ingresos significativos por su labor en la empresa.
  - - Invoca el artículo 7 de la Ley 10/2002 de La Rioja, que establece la reducción del impuesto para facilitar la transmisión generacional de empresas familiares.
  - **Demandado:**
  - - Alega que no se cumplen los requisitos para la reducción, ya que el cargo de administrador era gratuito y las retribuciones percibidas eran por funciones distintas.
  - - Invoca el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, argumentando que la donación no formaliza una transmisión generacional real y que las participaciones donadas no constituyen una parte significativa del capital social.
- **Cronología**
  - **23/04/2003:** Se otorga escritura pública de donación de participaciones sociales de Bodegas Navajas, S.L. por D. Vicente a su hijo D. Pio.
  - **22/05/2003:** Se presenta la escritura en la Dirección General de Tributos de La Rioja para liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
  - **17/11/2005:** La Administración autonómica emite liquidación denegando la reducción del impuesto, fijando una cuota a ingresar de 164.274,55 euros.
  - **30/03/2006:** El Tribunal Económico-Administrativo Regional desestima la reclamación de D. Pio.
  - **05/05/2006:** D. Pio presenta recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.
  - **14/04/2009:** El TEAC desestima el recurso de D. Pio, confirmando la decisión del TEAR.

- **21/05/2010:** Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja estima el recurso contencioso-administrativo de D. Pio.
- **08/06/2010:** La Comunidad Autónoma de La Rioja presenta recurso de casación ante el Tribunal Supremo.
- **26/05/2011:** D. Pio formula oposición al recurso de casación del Gobierno de La Rioja.
- **26/03/2014:** Se celebra la audiencia para votación y fallo del recurso.

Fundamentos

- **Hechos válidos**

  D. Vicente donó 613 participaciones sociales de Bodegas Navajas, S.L. a su hijo D. Pio. D. Pio actuaba en la empresa con funciones de dirección y recibía ingresos que superaban el 50% de sus rendimientos empresariales. La Comunidad Autónoma de La Rioja argumentó que D. Pio no percibía remuneración por el ejercicio de funciones de dirección. Se alegó que la donación no formalizaba una transmisión generacional de la empresa familiar.

- **Argumentos de derecho**

  La normativa aplicable establece que la reducción del 99% en la base imponible del ISD se concede siempre que se cumplan ciertos requisitos, incluyendo el ejercicio efectivo de funciones de dirección por parte del donatario. La Sala de instancia concluyó que D. Pio sí ejercía funciones de dirección en Bodegas Navajas, S.L., lo que justifica la aplicación de la reducción del 99%. La jurisprudencia resalta que la finalidad de la normativa tributaria es fomentar la continuidad de empresas familiares y que se deben cumplir los requisitos establecidos para beneficiarse de las reducciones fiscales.

- **Hecho clave**

  D. Pio actuaba como administrador único y gerente de Bodegas Navajas, S.L., recibiendo ingresos que superaban el 50% de sus rendimientos. "D. Pio sí ejercía las funciones de dirección de Bodegas Navajas, S.L., al intervenir de manera decisiva en el desarrollo normal de la empresa."

- **Ratio Decidendi**

  La ratio decidendi se basa en la interpretación de los artículos 20.6 de la Ley 29/1987 y 4.8 de la Ley 18/1991, así como la jurisprudencia que establece que para beneficiarse de la reducción en el ISD, el donatario debe ejercer funciones de dirección efectivas y recibir remuneración por ello. Se citan sentencias como la de 23 de septiembre de 2010 y 18 de marzo de 2009 que apoyan esta interpretación.

- **Legislación**

  Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, que define los requisitos para la aplicación de exenciones en el Impuesto sobre el Patrimonio.

- **Hechos no probados**

  La Comunidad Autónoma de La Rioja alegó que las funciones de administración social que realizaba D. Pio eran gratuitas y no se incluían en el concepto de relación laboral. Se argumentó que la donación no formalizaba la transmisión generacional de la empresa familiar y que era una transmisión normal y corriente para evitar la imposición.

Fallo

- **Sentido del fallo de la sentencia**

  Fallo desestimatorio

- **Contenido dispositivo o pronunciamiento**

  Se desestima el recurso de casación interpuesto por la Comunidad Autónoma de La Rioja contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, y se imponen costas a la parte recurrente.

- **Condena en costas**

  Condena en costas

Datos identificativos

- **Identificadores**
  - Recurso de casación núm. 4203/2010 - Sentencia núm. 286

ENCABEZAMIENTO:

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a treinta y uno de Marzo de dos mil catorce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. al margen anotados, el presente recurso de casación núm. 4203/2010, promovido por la **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA** , representada y defendida por el Procurador de los Tribunales, D. Jorge Deleito García, contra la Sentencia núm. 286, de 21 de mayo de 2010, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja , recaída en el recurso del citado orden jurisdiccional núm. 245/2009, instado por D. Pio frente a la

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 14 de abril de 2009, desestimatoria del recurso de alzada promovido contra la Resolución de 30 de marzo de 2006 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de La Rioja, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa formulada contra la liquidación provisional practicada por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Hacienda y Empleo del Gobierno de la Rioja, en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, modalidad donaciones.

Han intervenido como partes recurridas la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** , representada y defendida por el Abogado del Estado, y **D. Pio** , representado por el Procurador de los Tribunales, D. Federico Olivares de Santiago.

ANTECEDENTES:

PRIMERO.- Con fecha 23 de abril de 2003 se otorgó ante el Notario de Logroño, D. Juan García-Jalón de la Lama, con el núm. 1.639 de su protocolo, escritura pública en virtud de la cual D. Vicente donaba gratuita, pura y simplemente a su hijo, D. Pio , 613 de sus participaciones sociales, las núms. NUM000 a NUM001 , en la mercantil Bodegas Navajas, S.L., en pleno dominio, con cuanto les fuera inherente. La citada donación se valoró en 651.907,11 euros.

El 22 de mayo de 2003 se presentó la mencionada escritura pública en la Sección de Sucesiones y Donaciones de la Dirección General de Tributos de la Consejería de Hacienda y Empleo del Gobierno de la Rioja, a efectos de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), solicitando expresamente la aplicación de la reducción del 99% de la base imponible contenida en el art. 7 de la Ley 10/2002, de 17 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (LMFA) de La Rioja.

Tras la comprobación de valor de las participaciones transmitidas, comprobación que determinó que las mismas pasaran de un valor declarado de 651.907,11 euros a 679.859,91 euros, la Administración autonómica emitió, con fecha 17 de noviembre de 2005, la oportuna liquidación, denegando el derecho a la reducción solicitada, en la medida en que « *D. Pio ostenta[ba] el cargo de Administrador Único de la empresa "Bodegas Arjona, S.L.", no percibiendo por ello retribuciones, sino por el desempeño del puesto de encargado, puesto que no implica[ba] ejercer funciones de dirección* » (pág. 6). De la liquidación practicada resultó, pues, una cuota a ingresar de 164.274,55 euros.

SEGUNDO.- Notificada la liquidación provisional de 17 de noviembre de 2005, D. Pio promovió reclamación económico-administrativa (núm. 16/06), alegando 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 Bodegas Navajas, S.L., al resultar acreditada su condición de administrador y máximo ejecutivo de la entidad, el efectivo ejercicio de tal función y la percepción de la correspondiente remuneración en cuantía suficiente y superior a cualquier otra fuente de ingresos que pudiera percibir.

Mediante Resolución de 30 de marzo de 2006, el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de La Rioja desestimó la reclamación formulada, pues « *las nóminas satisfechas al reclamante señala[ba]n como categoría profesional y justificante de las retribuciones su condición de "encargado", no haciendo mención a su cualidad de administrador único* ». Además, en los estatutos de Bodegas Navajas, S.L. « *nada se preve[ía] sobre una posible retribución del administrador único o de cualquier otro órgano de administración* ». De hecho, « *el cargo de administrador único desempeñado por el reclamante en la mercantil era gratuito* », por lo que en modo alguno « *podía suponer porcentaje alguno de sus retribuciones, siendo ello coherente con el hecho de que los emolumentos satisfechos lo fueran en otro concepto, en este caso de "encargado"* ». Para el TEAR de La Rioja, lo expuesto resultaba, además, corroborado por la circunstancia de que « *la retención aplicable en caso de "retribuciones [...] percib[id]a[s] por la condición de administradores" e[ra] del 35%* », en tanto que « *los tipos de retención aplicados en las nóminas del reclamante [...] relativas a 2002, 2003 y 2004 [...] fueron del 31, 30 y 29%, lo que denota[ba] que las retribuciones que le fueron satisfechas no lo fueron "por" su condición de administrador o "derivadas de la misma"* », incumpliéndose, de esta manera, « *el requisito exigido por la norma* » (FD Cuarto).

Finalmente, « *[e]n cuanto a la[s] invocadas cotizaciones a la Seguridad Social del reclamante bajo el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (RETA) como justificadora de la existencia de una retribución de su condición de administrador único* », entendió el órgano económico-administrativo que la incardinación obligatoria en tal régimen « *v[e]n[ía] condicionada por la posesión del control de la Sociedad* » y no « *por el hecho de ejercer una labor de dirección retribuida* ». D. Pio « *percib[ía] sus retribuciones del trabajo de la empresa BODEGAS NAVAJAS, S.L., de la que e[ra] administrador único y propietario de una participación muy elevada, por lo que sólo por ese hecho ya venía obligado a tributar en el RETA, no probando tal inclusión el que tales emolumentos retribuy[er]an su condición de administrador, siendo de hecho frecuente la gratuidad de dicho cargo* » (FD Quinto).

El 5 de mayo de 2006, D. Pio promovió recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) (R.G. 2069/06), el cual fue desestimado por Resolución de 14 de abril de 2009, al no haber resultado desvirtuadas « *las razones suficientemente expuestas por el Tribunal de instancia* ».

Para el TEAC, « *no se trataba de atribuir calificación alguna a la labor que en la empresa ha[bía] venido desempeñando el interesado, siendo obvio que e[ra] Administrador único de la Sociedad y que en tal condición no esta[ba] probada la percepción de retribución alguna, antes bien t[e]n[ía] admitido el reclamante que no esta[ba] prevista en los Estatutos Sociales [...]; también esta[ba] acreditado en el expediente [...] que las cantidades percibidas lo ha[bía]n sido en la condición de Encargado con la que figura[ba] en nómina; los recibos [...], en los que se hac[ía] constar como categoría profesional la de Gerente, carec[ía]n de virtualidad para enervarlo, no sólo porque resulta[ba] imposible establecer el momento en que se ha[bía]n emitido sino porque el obligado tributario t[e]n[ía] reiteradamente confesado habérsele acreditado sus remuneraciones siempre como Encargado, aunque lo acha[cara] a un error; y, sobre todo, porque el tipo de retención*

aplicado constitu[ía] una prueba objetiva de que, [fu]e [r]a cual [fu]e[r]a la entidad e importancia de las retribuciones abonadas, lo hab[ía]n sido en condición distinta a la de administrador ».

Finalmente, en relación con « *las resoluciones de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de La Rioja accediendo a la instada devolución de ingresos indebidos en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, puesto que se ref[e]r[ía]n a los ejercicios 1997, 1998, 1999 y 2000* », consideró el TEAC que « *mal podían servir para probar datos que necesariamente habían de referirse al ejercicio 2002, por ser el inmediato anterior al momento en que se formalizó la operación origen de la liquidación impugnada, y devengarse el Impuesto sobre la Renta por los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal el 31 de diciembre de cada año* » (FD Cuarto).

TERCERO.- Disconforme con la Resolución del TEAC de 14 de abril de 2009, D. Pio interpuso recurso contencioso-administrativo núm. 245/2009, que fue estimado por Sentencia, de fecha 21 de mayo de 2010, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja .

La Sala de instancia, tras centrar el debate « *en si procede el beneficio de aplicar la reducción del 99% a la base imponible de la liquidación del Impuesto sobre [S]ucesiones y [D]onaciones devengado por la donación efectuada* », destaca que no se puede « *limitar la aplicación de la reducción establecida basada en una mera cuestión nominal* », en la medida en que « *es necesario integrar todas las circunstancias y conocer de forma fehaciente los hechos que llevan a la aplicación o inaplicación de la normativa alegada* ». Así las cosas, la Sala considera evidente que, en el presente caso, y tras el examen de la documentación aportada, « *el recurrente actua[ba] en la empresa con funciones de dirección y por el desempeño de este cargo recib[ía] los ingresos que supera[ba]n el 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal* » (FD Quinto).

CUARTO.- Mediante escrito presentado el 8 de junio de 2010, el Letrado de la Comunidad Autónoma de La Rioja preparó recurso de casación, quedando formalizada su interposición por escrito registrado el 1 de septiembre de 2010, en el que, al amparo de lo previsto en el art. 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), planteó dos motivos.

En primer lugar, la Administración autonómica denuncia la infracción de los arts. 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD), 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, de Sociedades de Responsabilidad Limitada .

Para el representante autonómico, la Sentencia de instancia yerra «al toma[r] como remuneración de las funciones de dirección social unos emolumentos, que no son tales (los percibía el Sr. Pio por otras funciones distintas a las directivas), porque de acuerdo con la legislación vigente en materia de sociedades, el cargo del sujeto pasivo era completamente gratuito» (pág. 4). Además, «ninguna previsión estatutaria de BODEGAS NAVAJAS, S.L., atribuía remuneración al contribuyente como administrador» (págs. 4 y 5).

A su entender, la «Sala sentenciadora desconoce la Jurisprudencia del Tribunal Supremo en torno a la disociación de funciones de administrador de la sociedad como órgano social estatutario, con las propias de cualquier otra relación profesional o laboral mantenida con la empresa», de donde infiere que resulta «incompatible el cargo de administrador con el ejercicio por cuenta ajena de funciones [...] incluidas en el cargo de administrador», por lo que «las retribuciones de administrador que no se encuentren en los estatutos no tendrán efectos ni mercantiles ni fiscales. Por ello» -continúa-, «no cabe más conclusión que declarar que los emolumentos del Sr. Pio no lo eran en virtud de su función de dirección y que, en consecuencia, no se cumple el requisito del artículo 4 de Ley del Impuesto sobre el Patrimonio » (pág. 5).

Además de lo anterior, la recurrente considera que la Sentencia de instancia «infringe el ordenamiento jurídico sobre sociedades capitalistas, y la Jurisprudencia aplicable», dado que «califica como "función de dirección", una relación laboral retribuida mediante nómina, cuando en realidad, la Sala cuarta del Tribunal Supremo ha consolidado absolutamente que [é]sta no es una relación laboral entre el Administrador y la sociedad, sino meramente estatutaria». Por tanto -concluye-, «si las funciones de administración social que realizaba el Sr. Pio son gratuitas, y [...] éstas no se incluyen en el concepto de relación laboral, no se da la condición prevista por la Ley del Impuesto de Patrimonio» (pág. 6).

En segundo lugar, el defensor del Gobierno de La Rioja considera infringido el art. 20.6 de la LISD, en la medida en que la finalidad de la reducción que en el mismo se contempla «no es otra que la de no penalizar, y, por tanto, promover, la transmisión generacional de los negocios familiares, y la continuación de la actividad propia de la familia por las generaciones siguientes. Se trata de facilitar las condiciones de sucesión en la empresa familiar, por lo que se reputa preciso que la transmisión (ya sea intervivos o mortis causa) lo sea de la globalidad de la[s] sociedades, universalmente considerada[s]», lo que, a su entender, no sucede en el presente caso, pues «D. Pio fue, desde el acto fundacional de la sociedad, el socio con mayor participación en el capital social [...], forma[n]do parte activa de la vida de la empresa». Añade, además, que las 613 participaciones sociales transmitidas constituían «menos del 25% del capital social, porque en realidad el grueso de la capitalización ya obraba en el patrimonio del Sr. Pio » (pág. 7). Ambas circunstancias conducen al defensor autonómico a concluir que la donación efectuada «no formaliza[ba] la transmisión generacional de la empresa familiar, sino, probablemente, una transmisión normal y corriente de una pequeña parte del capital social, con la finalidad de sortear la imposición que sería concordante con esta operación» (págs. 7 y 8).

QUINTO.- Con fecha 26 de mayo de 2011, la representación procesal de D. Pio formuló oposición al recurso de casación promovido por el Gobierno de La Rioja, argumentando que, «además de ser Administrador de la Sociedad era el Gerente y quien ejercía las funciones de dirección [...] y que por ello percibía su salario, fruto de su relación laboral con la sociedad [...]. La retención que se le venía aplicando en las nóminas era la correcta en función de su cuantía y de sus circunstancias personales, ya figurara como Encargado o como Gerente» (pág. 7).

En relación con «la sentencia de la Sala Tercera del Supremo de fecha 13 de noviembre de 2008 en la que se analizan si los emolumentos que percibían los miembros del Consejo de Administración de una Sociedad lo eran por su relación

mercantil con dicha sociedad o por la relación laboral que alguno tenía concertada con la entidad, pero todo ello a efectos de si dichas retribuciones resultaban deducibles o no de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades», considera el recurrido que «el análisis que se hace en esta sentencia no resulta de aplicación al presente caso puesto que es totalmente distinto en el fondo» (pág. 8).

Como tampoco considera de aplicación «otra sentencia, la de fecha 24 de marzo de 1997, dictada por el Tribunal Supremo [...], porque en la misma se analiza la relación que vincula al administrador único con la sociedad de capital, afirmando que no es de carácter laboral y establece que la actividad desempeñada por una persona como Administrador único no puede comprenderse dentro del concepto de trabajador por cuenta propia y todo ello además a efectos de cotización de dicha persona en un régimen u otro de la Seguridad Social» (pág. 10), «hechos distintos de los que son objeto del presente procedimiento». Como también entiende diferente la situación contemplada en la « sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, la nº 162/2009 de 19 de mayo de 2009 [...], en la que no se cumplía el requisito de percibir por las funciones de dirección que ejercía el sujeto pasivo, retribuciones que representaran más del 50% de sus rendimientos, sino que percibía el salario correspondiente a la categoría profesional de Oficial de 2ª» (pág. 11).

En cuanto al «segundo motivo de impugnación de la sentencia recurrida, alegado por la Comunidad Autónoma de La Rioja» (pág. 11), entiende el recurrido que «la finalidad de la donación efectuada por Don Vicente a su hijo Don Pio » no fue otra «que, precisamente, entregar el testigo, en este caso referido a la propiedad de la Compañía familiar, de padre a hijo, pues el traspaso de las labores de gerencia fue muy anterior» (pág. 12), constituyendo Bodegas Navajas, S.L. «un perfecto ejemplo de empresa familiar, bien gestionada, generadora neta de riqueza económica, y modélica en el traspaso de la propiedad desde la primera a la segunda generación» (pág. 15).

SEXTO.- Señalada para votación y fallo la audiencia del día 26 de marzo de 2014, se celebró la referida actuación en la fecha acordada.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Presidente de la Sección

FUNDAMENTOS:

PRIMERO .- El presente recurso de casación se interpone por la representación procesal de la Comunidad Autónoma de La Rioja contra la Sentencia núm. 286 dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, de fecha 21 de mayo de 2010 , que estima el recurso contencioso-administrativo núm. 245/2009 promovido por D. Pio frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 14 de abril de 2009, que desestima el recurso de alzada instado contra la Resolución de 30 de marzo de 2006 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de La Rioja, igualmente desestimatoria de la reclamación económico-administrativa formulada contra la liquidación provisional girada, con fecha 17 de noviembre de 2005, por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Hacienda y Empleo del Gobierno de la Rioja, en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), devengado el día 23 de abril de 2003 con ocasión de la donación por parte de D. Vicente de las 613 participaciones sociales de la mercantil Bodegas Navajas, S.L. de que era titular a favor de su hijo, D. Pio .

Como ha quedado explicitado en los Antecedentes, la Sentencia de instancia considera que « *proced[ía] el beneficio de aplicar la reducción del 99% a la base imponible de la liquidación del Impuesto sobre [S]ucesiones y [D]onaciones devengado por la donación efectuada* », pues « *el recurrente actua[ba] en la empresa con funciones de dirección y por el desempeño de este cargo recib[ía] los ingresos que supera[ba]n el 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal* » (FD Quinto).

SEGUNDO .- Como también se ha expresado en los Antecedentes, el Gobierno de La Rioja funda su recurso de casación en dos motivos, ambos al amparo de lo previsto en el art. 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa (LJCA), invocando, por un lado, la infracción de los arts. 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD), 4.8 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP) y 66 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada , en la medida en que las remuneraciones satisfechas por Bodegas Navajas, S.L. a D. Pio «no lo eran en virtud de su función de dirección», por lo que «no se cumpl[ía] el requisito del artículo 4 de Ley del Impuesto sobre el Patrimonio » (pág. 5). Además -insiste-, «si las funciones de administración social que realizaba el Sr. Pio [era]n gratuitas, y [...] éstas no se incluyen en el concepto de relación laboral, no se da[ba] la condición prevista por la Ley del Impuesto de Patrimonio» (pág. 6).

En segundo lugar, el defensor autonómico considera infringido el art. 20.6 de la LISD, precepto que, a su entender, lo que pretende es «promover, la transmisión generacional de los negocios familiares, y la continuación de la actividad propia de la familia por las generaciones siguientes», lo que, en su opinión, no concurre en el presente caso, pues «D. Pio fue, desde el acto fundacional de la sociedad, el socio con mayor participación en el capital social [...], forma[n]do parte activa de la vida de la empresa» (pág. 7). Por tanto -concluye-, la donación de 23 de abril de 2003 «no formaliza[ba

] la transmisión generacional de la empresa familiar, sino, probablemente, una transmisión normal y corriente de una pequeña parte del capital social, con la finalidad de sortear la imposición que sería concordante con esta operación» (págs. 7 y 8).

Por su parte, frente a dicho recurso, D. Pio presentó escrito solicitando que se dictara Sentencia que desestimara la casación formulada, por las razones que se han expuesto en los Antecedentes.

TERCERO .- Como hemos señalado, la Comunidad Autónoma de La Rioja denuncia en el primer motivo de casación la improcedencia de la reducción del 99% del valor de adquisición de las participaciones sociales de Bodegas Navajas,

S.L., al entender que D. Pio no percibía de dicha entidad remuneración alguna por el ejercicio efectivo de funciones de dirección.

Pues bien, para dar respuesta a este primer motivo casacional conviene recordar la normativa aplicable al presente caso, la cual se halla constituida por la Ley 10/2002, de 17 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2003 de la Comunidad Autónoma de La Rioja (LMFA), por la LISD, por la LIP y por el 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 (RIP).

Así, conforme al primer párrafo del art. 7 de la LMFA, « *[e]n los casos de transmisión de participaciones ínter vivos, a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual o un negocio profesional situados en La Rioja, o de participaciones en entidades cuyo domicilio fiscal y social se encuentre en La Rioja y que no coticen en mercados organizados, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible una reducción del 99 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurran las condiciones previstas en el* artículo 20.6 de la Ley 29/1987 *y además se mantenga el domicilio fiscal y social de la entidad en el territorio de La Rioja durante los cinco años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación. El adquirente no podrá realizar en el mismo plazo actos de disposición ni operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición* ».

Por su parte, el art. 20.6 de la LISD, que la Administración autonómica considera infringido, prevé que « *[e]n los casos de transmisión de participaciones ínter vivos, en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el* apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio *, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 % del valor de adquisición, siempre que concurran las condiciones siguientes:*

a. Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b. Que, si el donante viniere ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

c. En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo, el donatario 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. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones mortis causa a que se refiere la letra c del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora ».

El art. 4 Ocho Dos de la LIP, al que este último precepto reproducido se remite, señala, en lo que a la presente casación resulta de interés, que « *[e]starán exentos de este impuesto [...]:*

Ocho [...].

Dos. 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 concurran las condiciones siguientes [...]:

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

Finalmente, el art. 5 del RIP matiza el concepto de funciones de dirección, considerando como tales « *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* ».

La aplicación de la normativa expuesta llevó a la Administración autonómica a denegar el beneficio fiscal solicitado por el donatario, D. Pio , sobre la base de que ejercía como encargado de Bodegas Navajas, S.L., percibiendo las correspondientes retribuciones por el desempeño de este cargo, y no por su condición de administrador de la entidad, conclusión posteriormente refrendada por los órganos económico-administrativos.

Por el contrario, la Sala de instancia sí estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto, al deducir que aquél actuaba como administrador único y gerente de la entidad, recibiendo por ello ingresos que excedían del 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal.

La clave para resolver este motivo casacional se halla en el art. 5 del RIP, el cual, como ha quedado reproducido, identifica el ejercicio de funciones de dirección con la real, eficaz y verdadera intervención en las decisiones de una empresa.

Efectivamente, 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 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 que pudiera existir acerca del ejercicio efectivo de las funciones de dirección de Bodegas Navajas, S.L. por D. Pio .

Pues bien, al formular la demanda se acompañaron, entre otros, los siguientes documentos justificativos de tal circunstancia, documentos en los que aquél intervino como representante de la entidad, en calidad bien de administrador, bien de gerente:

1.- Escritura pública, de fecha 1 de noviembre de 1978, otorgada ante el Notario de Burgos, D. Germán Cabrero Gallego, con el núm. 2.968 de su protocolo, en virtud de la cual D. Nicolas , D. Pio y D. Vicente constituyen la sociedad Bodegas Arjona, S.L. En el apartado VI de dicha escritura se hizo constar que « *[l]a sociedad estará representada, regida y administrada por aquellos socios denominados SOCIOS GERENTES, que bien directamente o por delegación notarialmente acreditada, ostenten al menos la titularidad de la tercera parte de las participaciones sociales, que en cada momento constituyan el capital social escriturado* ». Por tanto, habiendo D. Pio suscrito doscientas cuarenta participaciones sociales de las seiscientas posibles, tenía la consideración de socio gerente desde la constitución de la entidad.

2.- Escritura de ampliación de capital de fecha 12 de febrero de 1982, otorgada ante el Notario de Logroño, D. Miguel de Miguel, con el núm. 401 de su protocolo, escritura a la que acompaña certificación expedida por D. Pio en calidad de « *Socio-Gerente, encargado de la administración de BODEGAS ARJONA, S.L. y actuando como Delegado de la Junta General Extraordinaria celebrada el 28 de Enero de 1.982 en el domicilio social* » (pág. 1).

3.- Escritura de declaración de obra nueva otorgada el día 28 de agosto de 1982 ante el Notario de La Rioja, D. Miguel García Gil, con el núm. 895 de su protocolo.

4.- Escritura de modificación de los Estatutos sociales de Bodegas Arjona, S.L. otorgada el 8 de agosto de 1983 ante el Notario de Logroño, D. Juan Francisco López Arrendó, con el núm. 1.650 de su protocolo.

5.- Escritura de ampliación de capital de Bodegas Arjona, S.L. otorgada el 3 de noviembre de 1983 ante el Notario de Logroño, D. José Ignacio Amelivia Domínguez, con el núm. 2.180 de su protocolo. Figura, como documento unido, certificación expedida por D. Pio en su condición de « *Socio-Gerente, encargado de la administración de BODEGAS ARJONA, S.L. y actua[n]do como delegado de la Junta General Extraordinaria celebrada el 13 de Octubre de 1.983 en el domicilio social* » (pág. 1).

6.- Testimonio de la escritura de cambio de denominación de la mercantil Bodegas Arjona, S.L. a Bodegas Navajas, S.L.

7.- Escritura de ampliación de capital de Bodegas Navajas, S.L., de fecha 30 de diciembre de 1986, otorgada ante el Notario de Logroño, D. José Ignacio Amelivia Domínguez, con el núm. 3.203 de su protocolo.

8.- Acta otorgada el día 5 de marzo de 1991 ante el Notario de Cenicero, D. José Luis Amérigo García, con el núm. 147 de su protocolo, y suscrita por D. Pio , en calidad de Gerente de Bodegas Navajas, S.L., con el fin de comprobar la situación y el estado de un depósito isotérmico.

9.- Escritura de adaptación de los Estatutos sociales de Bodegas Navajas, S.L. a la legislación reguladora de las sociedades de responsabilidad limitada y ratificación del cargo de administrador único en la persona de D. Pio , escritura otorgada en fecha 20 de marzo de 1992, ante el Notario de Logroño, D. José Ignacio Amelivia Domínguez, con el núm. 937 de su protocolo.

10.- Escritura de adaptación de Estatutos sociales y ratificación de D. Pio como administrador único de la entidad, otorgada el día 20 de febrero de 1997, ante el Notario de Logroño, D. German Araiz Los Arcos, con el núm. 1.687 de su protocolo.

11.- Escritura de préstamo con garantía hipotecaria, de fecha 19 de septiembre de 1983, otorgada ante el Notario de Madrid, D. Juan Manuel de la Puente Menéndez, con el núm. 2.139 de su protocolo, en virtud de la cual el Banco de Crédito Agrícola, S.A. presta a Bodegas Arjona, S.L. 9.000.000 ptas.

12.- Póliza de crédito a interés variable, de 21 de marzo de 2000, concedida por el Banco Santander Central Hispano, S.A. a Bodegas Navajas, S.L.

13.- Cuenta corriente de crédito mercantil concedida el día 3 de abril de 2000 por Ibercaja a Bodegas Navajas, S.L.

14.- Pólizas de cuenta de crédito otorgadas por Caja de Ahorros de La Rioja a Bodegas Navajas, S.L. los días 5 de abril de 2000, 16 de abril de 2001 y 9 de abril de 2002.

15.- Póliza de contragarantía de aval convenida el 26 de septiembre de 2002 con Ibercaja.

16.- Póliza de crédito de 17 de marzo de 2003 otorgada por Caja Rural de Aragón a Bodegas Navajas, S.L.

17.- Contrato de crédito en cuenta corriente con garantía personal de 8 de abril de 2003 en el que intervinieron Ibercaja y D. Pio .

18.- Póliza de préstamo a interés fijo, contrato ICO, línea PYMES 2005, de 15 de marzo de 2005, concertada con el Banco Santander Central Hispano, S.A.

19.- Póliza de préstamo con garantía personal, interés fijo, concedida el 21 de abril de 2005 por Caja de Ahorros de La Rioja.

20.- Contrato de compraventa de vino procedente de la explotación de La Grajera al Gobierno de La Rioja de fecha 7 de julio de 1999.

21.- Contrato privado de compra-venta de vino a Bodegas Ciego del Rey, S.L. de 19 de febrero de 2001.

22.- Contrato de depósito de vino concertado con la cooperativa Viñedos de Aldeanuela, S. Coop., de fecha 20 de julio de 2001 .

23.- Contratos de compra de vino a la Sociedad Cooperativa Vinícola de Tudelilla, de fechas 22 de enero de 2003, 30 de mayo de 2005 y 11 de abril de 2006.

24.- Contrato de compra de un depaletizador semiautomático de botellas, marca Direma, a Direma, S.A., de fecha 17 de febrero de 2000.

25.- Contrato de compra-venta con reserva de dominio de una máquina encajadora automática, modelo ECA-5, a Mecanizaciones Alavesas, S.L., de fecha 12 de marzo de 2001.

26.- Contrato de compra de un cargador-descargador de jaulones y tramo de transportador de botellas a Mecanizaciones Alavesas, S.L., de fecha 12 de septiembre de 2002.

27.- Contrato de compra de dos depósitos cilíndricos verticales de 6.000 litros a Pierre Guerin Ibérica, S.A., de fecha 30 de agosto de 2002.

28.- Contratos de inserciones publicitarias en el servicio telemático de 25 de marzo de 1993, de tarjeta comercial de Cepsa Star, de 29 de octubre de 2002, de autorización de vertidos no domésticos conferida por el Consorcio de Aguas y Residuos de La Rioja el 10 de mayo de 2002 y contrato de servicio con Canon, de 9 de marzo de 1999.

29.- Nota de encargo y presupuesto de servicios profesionales, de 12 de septiembre de 2005, concertada con la aparejadora Dª. Salvadora , con el fin de proceder a la ampliación de Bodegas Navajas, S.L.

30.- Actas extendidas el día 14 de enero de 1992 por la Subdirección General de Calidad Agroalimentaria del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, y el día 10 de mayo de 1999 por la Dirección General de Agricultura, Ganadería e Industrias Agroalimentarias del Gobierno de La Rioja, en relación con la toma de muestras y cumplimiento de las obligaciones formales pertinentes.

31.- Solicitudes de ayuda al Gobierno de La Rioja, de fechas 5 de febrero de 2001 y 3 de mayo de 2002.

32.- Solicitud, de 29 de enero de 2004, de obtención del certificado expedido por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre - Real Casa de la Moneda, para la presentación telemática de declaraciones y demás documentos exigidos por la normativa tributaria.

33.- Diligencia extendida por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria el 23 de octubre de 2001 con objeto de « *comprobar anotaciones en libros, de entrada de mercancías* » (pág. 1). Consta, igualmente, la diligencia de 25 de octubre de 2001, de continuación de la diligencia anterior.

34.- Recomendaciones preventivas formuladas, con fecha 23 de abril de 2009, por el Gobierno de La Rioja derivadas de la visita efectuada a Bodegas Navajas, S.L.

35.- Solicitud de enganche temporal para alumbrado de 2 de octubre de 1979.

36.- Actas de inspección técnico-sanitaria de 30 de mayo de 1987, 18 de abril de 1989 y 15 de abril de 2009 incoadas por el Gobierno de La Rioja.

37.- Solicitud de inscripción en el Registro de Bodegas de Elaboración de 2 de mayo de 1981 y 20 de septiembre de 1999.

38.- Cartas fechadas los días 29 de enero de 2002, 26 de febrero de 2002, 27 de marzo de 2002, 30 de abril de 2002, 31 de mayo de 2002, 30 de junio de 2002, 31 de julio de 2002, 31 de agosto de 2002 y 30 de septiembre de 2002, dirigidas al Consejo Regulador de la Denominación de Origen Calificada Rioja en relación con los vinos de excesos de producción.

39.- Contratos suscritos el 31 de octubre de 2002 y el 12 de junio de 2003 por D. Pio y D. Elias y D. Fabio , en virtud de los cuales éstos se obligaban a prestar sus servicios en Bodegas Navajas, S.L. como peones.

40.- Nóminas de 31 de enero de 2003, 28 de febrero de 2003, 31 de marzo de 2003 y 30 de abril de 2003 de diferentes trabajadores de la entidad, todas ellas firmadas por D. Pio .

No hay que olvidar, además, que en el expediente administrativo figuran: a) la historia de vida laboral de D. Pio desde el 1 de julio de 1975 hasta el 5 de mayo de 2005; b) los recibos de las cuotas satisfechas a la Tesorería General de la Seguridad Social durante 2002, 2003 y 2004; y, c) las Resoluciones, de 28 de febrero de 2002, de devolución de ingresos indebidos dictadas por el Gobierno de La Rioja en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicios 1997, 1998, 1999 y 2000, en las que se le reconoce expresamente la exención de sus participaciones sociales en Bodegas Navajas, S.L., por cumplir los requisitos fijados en las normas.

La documentación mencionada conduce inexorablemente a considerar que D. Pio sí ejercía las funciones de dirección de Bodegas Navajas, S.L., al intervenir de manera decisiva en el desarrollo normal de la empresa. Por tanto, se cumplían los requisitos necesarios para que la Administración recurrente accediera a la petición formulada en la escritura de donación de 23 de abril de 2003 y reconociera el derecho de D. Pio a beneficiarse de la reducción del 99% del valor de adquisición de las participaciones sociales de Bodegas Navajas, S.L. recibidas de su padre.

Por tanto, el presente motivo ha de ser desestimado.

CUARTO .- En el segundo motivo de casación, recordemos, la Comunidad Autónoma de La Rioja considera que la donación efectuada «no formaliza la transmisión generacional de la empresa familiar», objetivo perseguido tanto por la LMFA, como por la LISD, «sino, probablemente, una transmisión normal y corriente de una pequeña parte del capital social, con la finalidad de sortear la imposición que sería concordante con esta operación» (págs. 7 y 8).

En la Sentencia de 23 de septiembre de 2010 (rec. cas. núm. 6794/2005) se puso de manifiesto que « *con el beneficio fiscal en cuestión, ya desde el Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, el legislador quiso favorecer exclusivamente a patrimonios empresariales que reunieran ciertos requisitos a través de los que se exteriorizaba su carácter "familiar", con independencia de que se tratara de una empresa individual o de participaciones en entidades. Así se desprende, en efecto, de la propia Exposición de Motivos de la citada norma, que introdujo el* apartado 5 del art. 20 de la Ley 29/1987 *, que señala que «[l]as medidas sobre el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones pretenden aliviar el coste fiscal derivado de la transmisión "mortis causa" de las empresas familiares (en su forma de empresa individual o de participaciones) y de la vivienda habitual, cuando dicha transmisión se efectuase a favor de ciertas personas allegadas al fallecido».*

Como señalamos en la Sentencia de 18 de marzo de 2009 (rec. cas. núm. 6739/2004 *), en relación con el posterior* art. 20.2 c) de la Ley 29/1987 *, la «reducción prevista en este precepto 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». Resolución en la que v[i]nimos a identificar la previsión contenida en el referido precepto con la establecida en el anterior* art. 20.5 de la LISD, al señalar seguidamente que aquélla «[s]e introdujo por el Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio *y luego la* Ley 13/1996, de 30 de diciembre, añadió al art. 20 el apartado 6 *, referido a la donación de empresas o participaciones, habiendo sufrido varias modificaciones, como la operada por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, que incluyó como sujetos beneficiarios de la reducción a los ascendientes, adoptantes y colaterales, incluyendo en todo uso al cónyuge supérstite» (FD Cuarto).*

Por otro lado, no es dudosa la conexión que existe entre la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las empresas familiares, introducida por la Ley 22/1993, de 29 de diciembre (RCL 1993\3600), y la reducción en la transmisión a título gratuito, inter Vivos o mortis causa , de dichas empresas. Como señala la resolución administrativa recurrida, reitera la Resolución del TEAC de 8 de mayo de 2002, y asume el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en la Sentencia *impugnada en esta sede, con la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio se «buscó que el empresario individual que ejerce la actividad y vive de las rentas que éste le proporciona no tenga que abonar anualmente un tributo por la titularidad de los bienes que constituyen su medio de vida, al tiempo que constituye un elemento generador de riqueza para la colectividad, que conviene conservar». De este modo, «la exención de tales bienes a partir del 1 de enero de 1994 introducía una clara asimetría en el tratamiento fiscal de la empresa familiar porque si bien no se tributaba periódicamente por ésta en el Impuesto sobre el Patrimonio, cuando se transmitía - habitualmente a los hijos- por vía de herencia o donación, la carga fiscal del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ponía en peligro su subsistencia», razón por la cual «a partir del 8 de junio de 1996 se aplican beneficios fiscales bajo forma de reducción en la base imponible del impuesto sucesorio» (pág. 4). Ahora bien, como señala la Inspectora Jefa Adjunta de la Oficina Técnica «ni en uno ni en otro tributo se aprueban beneficios fiscales para las empresas en general, sino específicamente para aquellas que, por su carácter familiar, son merecedoras de la protección del legislador», motivo por el cual tanto las normas del Impuesto sobre el Patrimonio como las del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones «establecen requisitos para que los patrimonios empresariales beneficiados sean realmente "familiares" y constituyan el modo de vida (la principal fuente de renta) de sus titulares» (pág. 7).*

Por lo demás, el propio actor reconoce no albergar duda alguna de que a partir de la Ley 66/1997 el requisito de que sea aplicable la exención regulada en el art. 4, apartado octavo, de la Ley 19/1991 *, se aplica también a la empresa individual; y como también indica la Administración autonómica, resulta «impensable que una modificación tan radical en el régimen de la reducción por adquisiciones lucrativas en empresas individuales, que pasaría de aplicarse a todas las empresas (con el solo requisito del mantenimiento durante diez años), a ser aplicable solo a algunas (las que reunieran los requisitos de la Ley 19/1991) se haya introducido por el legislador de forma tácita, cambiando tan sólo una letra de la Ley, como pretende el sujeto pasivo» (pág. 7).*

[...]

En suma, para gozar de la reducción en cuestión se ha requerido siempre -y no sólo desde el 1 de enero de 1998, como mantiene el recurrente- que se dieran los requisitos contemplados en el art. 4.Ocho de la Ley 19/1991 *, esto es, que se tratara de bienes y derechos de las personas físicas necesarias para el desarrollo de su actividad empresarial, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de riqueza* » (FD Tercero).

Pues bien, este motivo ha de ser igualmente desestimado, pues, independientemente de la finalidad perseguida por la normativa tributaria a que alude la recurrente, lo cierto es que, como ha quedado expuesto en el fundamento jurídico anterior, 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.

QUINTO .- En atención a los razonamientos expuestos, procede declarar la desestimación del recurso de casación formulado por la Comunidad Autónoma de La Rioja, lo que determina la imposición de costas a la recurrente, en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 139 de la LJCA .

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el art. 139.3 de dicho texto legal , señala 8.000 euros como cuantía máxima de las referidas costas.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución

FALLO:

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de casación interpuesto por la **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA** contra la Sentencia núm. 286 dictada el día 21 de mayo de 2010 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja en el recurso contencioso-administrativo núm. 245/2009 , con expresa imposición de costas a la parte recurrente, con el limite cuantitativo expresado en el último de los fundamentos jurídicos.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico **PUBLICACION.-** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente don Rafael Fernandez Montalvo, estando constituida la Sala en audiencia pública, lo que, como Secretaria de la misma, **CERTIFICO**

Tirant Lo Blanch 2025