

Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 4216/2025 de 26 Nov. 2025, Rec. 3213/2020

Ponente: Figuera Lluch, Montserrat

Ponente: Figuera Lluch, Montserrat.

LA LEY 407008/2025

ECLI: ES:TSJCAT:2025:6638

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

Secció núm. 2 de la Sala Contenciosa Administrativa del TSJ de Catalunya

Via Laietana, 56, 2a planta - Barcelona

08003 Barcelona

Tel. 933440020

Fax: 933440021

A/e: salacontenciosa2.tsj.barcelona@xij.gencat.cat

Entitat bancària: **Banc de Santander**

Per a ingressos en caixa, concepte: 0663000085040820

Pagaments per transferència bancària: IBAN ES55 0049 3569 9200 0500 1274

Beneficiari: Secció núm. 2 de la Sala Contenciosa Administrativa del TSJ de Catalunya

Concepte: 0663000085040820

NIG 0801933320200005022

Núm. Sala TSJ: DEMAN - 3213/2020 - Procediment ordinari - 408/2020 - D1

Matèria: Tributs Estatals/Autonòmics Patrimoni

Part recurrent/sol·licitant/executant: Arcadio

Procurador/a: Jaume Guillem Rodriguez

Advocat/ada:

Part demandada/executada: TEAR, DEPARTAMENT D'ECONOMIA

Procurador/a:

Advocat/ada:

Advocat/ada de l'Estat, Advocat/ada de la Generalitat

SENTÈNCIA NÚM. 4216/2025

Magistrats/Magistrades:

Isabel Hernández Pascual Jordi Palomer Bou Montserrat Figuera Lluch

Ponent: magistrada Montserrat Figuera Lluch

Barcelona, data de la darrera signatura electrònica

ANTECEDENTS DE FET

Primer.- La representació de la part actorava interposar recurs contenciós administratiu contra la resolució de data 10 de desembre de 2020 del Tribunal Economicoadministratiu Regional de Catalunya (TEARC), que estima en part la reclamació economicoadministrativa formulada en relació a l'impost del patrimoni i resolucions sancionadores 2011 i 2012.

Segon.- Acordada la incoació d'aquestes actuacions se'ls va donar el curs processal previst per la Llei d'aquesta jurisdicció i es dictà sentència en data 27 de juliol de 2022.

Tercer.- La part actora interposà recurs de cassació contra la sentència de 2022. .

Quart.- El Tribunal Suprem en data 23 de juliol de 2024 ha dicta sentència en cassació amb la següent decisió:

"Primero. Haber lugar al recurso de casación 8950/2022, interpuesto por la procuradora doña Adela Cano Lantero en representación de don Arcadio, contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, el 27 de julio de 2022, en el recurso 408/2020 *sobre impuesto sobre el patrimonio, ejercicios 2011 y 2012.*

Segundo.- Ordenar la retroacción de actuaciones del recurso 408/2020, al momento anterior a dictar sentencia, para que la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, resuelva sobre el valor de las participaciones de la recurrente en Cristier Salou, S.L. *en los años 2011 y 2012, a los efectos del impuesto sobre el patrimonio.*"

Cinquè.- Prèviament a dictar sentència en compliment de l'acordat per la Sentència del Tribunal Suprem s'ha donat audiència a les parts perquè manifestessin el que convingués als seu dret sobre la possible resolució a adoptar en relació al valor de les participacions del recurrent en Christer Salou S.L. els anys 2011 i 2012 als efectes de l'impost sobre el patrimoni.

La representació processal de la part actora evacuant el trasllat conferit ha manifestat al respecte que el valor de les participacions del senyor Arcadio en Crister Salou no pot excedir del valor de la seva participació en el capital social als efectes e l'impost sobre el patrimoni dels períodes 2011 i 2012.

L'Advocat de l'Estat ha manifestat que no ha d'efectuar cap al·legació al respecte perquè es tracta d'un impost cedit a la Comunitat Autònoma.

La Generalitat de Catalunya, ha deixat passar el tràmit i no ha efectuat com manifestació al respecte.

Sisè.- Es va assenyalar el dia 5/11/2005 per a votació i decisió del recurs, sent magistrada ponent la senyora Montserrat Figuera Lluch, qui expressa el parer de la Sala.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- La representació processal del senyor Arcadio formula aquest recurs contenciós administratiu contra la resolució de data 10 de setembre de 2020, del Tribunal Econòmic Administratiu Regional de Catalunya (TEARC), que resol en via administrativa sobre :a) la liquidació del Impost sobre el Patrimoni 2011 i 2012 (reclamació NUM000); b) la sanció per Impost sobre el Patrimoni 2011 (reclamació NUM001); i c) la sanció per Impost sobre el Patrimoni 2012 (reclamació NUM002)).

Constitueix l'objecte d'aquest recurs contenciós administratiu la desestimació de la reclamació relativa a l'Impost sobre el Patrimoni 2011 i 2012 (a) reclamació NUM000), atès que les

reclamacions relatives a les sancions 2011 i 2012 (b, c) han estat estimades pel TEARC, per la qual cosa no son objecte de recurs.

Segon.- Manifesta l'actor que va presentar en temps i forma dues declaracions per l'impost sobre el Patrimoni 2011 i 2012, declarant exempt el valor de les participacions que ostentava en la mercantil CHISTER SALOU, SL., en virtut de l'exempció prevista a l' [article 4.8 de la Llei 19/1991](#) de l'Impost sobre el Patrimoni. Defensa l'aplicació de l'exempció. Al·lega que les actuacions inspectores han superat el termini previst a l' article 150 de la LGT i que ha prescrit el dret de l'administració tributaria per liquidar l'impost. Argumenta al respecte que la inspecció no va practicar dues liquidacions, una per a cada exercici, sinó una sola liquidació comprensiva dels dos exercicis integrant dins de l'acord liquidatori la quantificació d'un exercici prescrit. Afirmar així mateix que les liquidacions no prenen en consideració de manera adequada el valor de la societat CHISTER SALOU, SL. Entén que les participacions de la mercantil deixen de tenir valor quan és la mateixa inspecció que la descapitalitza. Afirmar al respecte que no reunint les participacions els requisits per declarar-les exemptes de l'impost sobre el patrimoni, el que no és de rebut és imputar en l'Impost sobre el Patrimoni, com a no exempt el seu valor originari, quan, precisament per la mateixa actuació de la inspecció el valor d'aquestes participacions va quedar buit de contingut. Considera també que el valor teòric o capitalitzat dels darrers tres exercicis després de la regulació practicada per la Inspecció no pot ser coincident amb l'inicialment consignat per l'obligat tributari. Sol·licita l'estimació del recurs, que s'anul·li la part desestimàtoria de la resolució del TEARC de data 10 de setembre de 2020, així com la liquidació de l'Impost sobre el Patrimoni 2011-2012 i que s'acordi el dret a la devolució de les quotes ingressades. Subsidiàriament sol·licita s'acordi que és procedent deduir l'import de la quota de l'IRPF com a deute en la liquidació practicada per l'Impost de Patrimoni 2011-2012.

L'advocat de l'Estat i l'advocada de la Generalitat de Catalunya s'oposen a la demanda i sol·liciten la desestimació del recurs.

Tercer.- La recurrent en la seva demanda al·lega la prescripció afegint a més que s'ha produït la caducitat de l'expedient, qüestió, aquesta última, que com indica l'Advocat de l'Estat no havia plantejat a la via administrativa, si bé cal assenyalar al respecte que aquesta pot ser apreciada d'ofici.

Així pel que fa a la caducitat al·legada i en relació al termini màxim de durada de les actuacions inspectores, **[l'article 150 de la Llei General Tributària](#), aplicable al cas per raons temporals, prescriu que les actuacions del procediment d'inspecció haurien de finalitzar en el termini màxim de 12 mesos des de la data de la notificació a l'obligat tributari de l'inici del seu inici i entenent que les actuacions finalitzen a la data en què es notifiqui o s'entengui notificat l'acte administratiu que posi fi a aquestes actuacions.** En relació al còmput dels 12 mesos no s'han de tenir en compte les dilacions no imputables a l'Administració. Cas que l'administració superi aquest termini no es considera interrompuda la prescripció per les actuacions realitzades i l'administració no podrà exigir interessos de demora a partir d'aquesta data.

Als efectes d'entendre complimentada l'obligació de notificar i de computar el termini de resolució son aplicables les regles contingudes a l'apartat 2 de l'article 104 de la mateixa Llei. Aquest precepte disposa que als efectes d'entendre complimentada l'obligació de notificar dins del termini màxim de durada dels procediments, serà suficient acreditar que s'ha realitzat un intent de notificació que contingui el text íntegre de la resolució. Els períodes d'interrupció justificats que s'especifiquin reglamentàriament i les dilacions en el procediment per causa no imputable a l'Administració tributària no s'inclouran en el còmput del termini màxim per finalitzar les actuacions inspectores.

La jurisprudència ha entès que la continuació de les actuacions realitzades amb posterioritat a la superació del termini màxim de durada del procediment inspector no tenen per elles mateixes la capacitat d'interrupció de la prescripció, sinó que perquè aquestes interrompin la prescripció, cal que es produeixi una represa de les actuacions

en forma. En el cas que ara s'examina aquesta funció la va portar a terme la liquidació del 26 de setembre de 2016.

Resulta acreditat a les actuacions que l'inici de les actuacions inspectors va tenir lloc amb la notificació de data 8 de juliol de 2014 i la notificació de la liquidació va tenir lloc el 26 de setembre de 2016. Aquesta circumstància va suposar respecte al recurrent una represa en forma de les actuacions que va dirigir contra ell l'Administració.

Tenint en compte l'anterior s'ha de considerar en primer lloc que al no haver-se produït en la tramitació del procediment ni dilacions ni interrupcions justificades, i al superar-se el termini dels 12 mesos a que fa referència la LGT, es va produir la caducitat del procediment inspector, en data 8 de juliol de 2015. Ara bé, als efectes de la prescripció al·legada per l'actor i que són els que interessin per a la resolució de l'assumpte, cal prendre en consideració que després d'aquesta data -8 de juliol de 2015- la primera actuació que va realitzar la inspecció va ser l'Acta aixecada el 23 de juny del 2016. I a aquesta data no havia prescrit el dret de l'Administració per poder regularitzar l'Impost sobre el Patrimoni dels exercicis 2011-2012.

En concret, pel que fa a l'exercici 2011, al qual es refereix el recurrent en ésser el més antic dels regularitzats, la prescripció s'hauria aconseguir a partir del 3 de juliol de 2016; és a dir quatre anys després de la finalització del termini per presentar l'autoliquidació que hauria conclòs el 2 de juliol de 2012. Atès que el contribuent va tenir coneixement de l'acta el 23 de juny de 2016, a aquella data no havia prescrit el dret de l'administració per practicar la liquidació. Així mateix des de la notificació d'aquesta acta fins que es va notificar la liquidació de 26 de setembre de 2016 al recurrent, no van transcórrer més de sis mesos. En conseqüència, tampoc va tenir lloc una interrupció injustificada del procediment inspector.

Per tot l'anterior cal concloure que en aquest cas no ha prescrit el dret de la Administració a regularitzar els exercicis 2011-2012 en relació a l'impost del patrimoni, pel que fa a l'actor.

Quart.- L' [article 4.8 Dos de la Llei 19/1991 de 6 de juny](#) de l'Impost sobre el Patrimoni , **disposa per gaudir de les exempcions els requisits o condicions següents que han de complir-se en la seva totalitat :**

"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 concurren las condiciones siguientes:

a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o

Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A los efectos previstos en esta letra:

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1.º No se computarán los valores siguientes:

Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2.º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por ciento, de la realización de actividades económicas.

b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

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.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número uno de este apartado.

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

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.º de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora..."

Resulta també acreditat a les actuacions que la mercantil CHISTER SALOU, SL no tenia mitjans materials i personals, que estava inactiva i que es limitava a gestionar un patrimoni mobiliari o immobiliari. **Per això li va ésser denegada l'exempció a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni.**

Per resoldre la qüestió relativa al valor de les participacions del recurrent en Christer Salou S.L. els anys 2011 i 2012 en compliment de la sentència del Tribunal Suprem núm. 1405/2024, de data

23 de juliol de 2024 dictada en aquest procediment als efectes de l'impost sobre el patrimoni així com la impugnació de la liquidació practicada a l'actor cal estar a la doctrina fixada en cassació per la precitada sentència que estableix la següent doctrina jurisprudencial:

"en aquellos supuestos en los que, tras una regularización del IRPF, se ha considerado inexistente la actividad económica de una sociedad y se han imputado sus rendimientos al socio persona física, el principio de integra regularización impone a la Administración competente para liquidar el impuesto sobre el patrimonio que, si asume la anterior consideración para negar la exención de las participaciones en dicha Sociedad por incumplimiento del artículo 4.Ocho.Dos.a) LIP, tenga también en consideración el impacto que aquello tiene en la valoración de las participaciones (art.16 LIP), como consecuencia de la variación del patrimonio neto."

D'acord amb l'anterior, la liquidació practicada a l'actor no resulta conforme a dret en tant que no accepta l'exempció per manca d'activitat de la societat, però manté el valor de les participacions quan -en paraules del Tribunal Suprem- la inspecció ha efectuat un "vaciamiento de la sociedad, la qual cosa resulta contrari al principi d'íntegra regularització en virtut del qual l'administració ha de corregir la situació tributària tant a favor del contribuent com a favor de l'administració.

Cinquè.- Eliminats els ingressos de la societat en considerar que els serveis es prestaven únicament pel seu soci únic, no és possible mantenir que el valor teòric no ha variat, atès que segons entén la mateixa inspecció tributària no ha obtingut cap ingrés i en conseqüència no ha obtingut tampoc cap benefici, la qual cosa comporta que el patrimoni de l'empresa sigui diferent a l'indicat en l'autoliquidació de l'impost. En conseqüència, la inspecció hauria hagut de fixar un valor de les participacions diferent al calculat inicialment.

L' [article 16 de la Llei 19/1991, de 6 de juny](#) que estableix que:

"Artículo 16. Demás valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad.

Uno. Tratándose de acciones y participaciones distintas de aquellas a que se refiere el artículo anterior, la valoración de las mismas se realizará por el valor teórico resultante del último balance aprobado, siempre que éste, bien de manera obligatoria o voluntaria, haya sido sometido a revisión y verificación y el informe de auditoría resultara favorable.

En el caso de que el balance no haya sido auditado o el informe de auditoría no resultase favorable, la valoración se realizará por el mayor valor de los tres siguientes: el valor nominal, el valor teórico resultante del último balance aprobado o el que resulte de capitalizar al tipo del 20 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto.

A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances..."

De conformitat amb el que estableix el precepte transcrit en aquest cas és procedent declarar que el valor de les participacions del recurrent en la societat Cristher Salou S.L. els anys 2011 i 2012 als efectes de l'impost sobre el patrimoni, ha de ser de 207.485 €, conforme al seu capital social.

Sisè.- Per tot l'anterior és procedent estimar aquest recurs; anul·lar la liquidació practicada i declarar que el valor de les participacions del recurrent en la societat Cristher Salou S.L. els anys 2011 i 2012 als efectes de l'impost sobre el patrimoni, ha de ser de 207.485 €, conforme al seu capital social. De conformitat amb el que preveu l' [art. 139.1 LJCA](#) és procedent imposar a les administracions demandades el pagament per meitats de les costes processals causades a l'actora en aquest procediment, fins a un límit total de 3.000€.

DECISIO

Primer.-Estimar aquest recurs contenciós administratiu i anul·lar la resolució impugnada així com la liquidació impugnada.

Segon.-declarar que el valor de les participacions del recurrent en la societat Cristher Salou S.L. els anys 2011 i 2012 als efectes de l'impost sobre el patrimoni, ha de ser de 207.485 €.

Tercer.-Imposar a les administracions demandades el pagament per meitats de les costes processals causades a l'actora en aquest procediment, fins a un límit total de 3.000€.

Contra aquesta resolució es pot interposar un **recurs de cassació** davant la Sala Contenciosa Administrativa del Tribunal Suprem.

El recurs s'ha de preparar davant d'aquest òrgan judicial en el termini de **trenta dies** a partir de l'endemà de la notificació d'aquesta resolució. Estan legitimats per preparar-lo els que hagin estat part en el procés o ho haurien d'haver estat, de conformitat amb l' [article 89.1 de la Llei reguladora de la jurisdicció contenciosa administrativa](#) (LRJCA).

L'Acord de 20 d'abril de 2016 de la Sala de Govern del Tribunal Suprem, publicat al BOE núm. 162, de 6 de juliol de 2016, estableix l'extensió màxima i altres condicions extrínseques dels escrits processals referits al recurs de cassació.

D'acord amb el que estableix la DA 15a de la [Llei orgànica del poder judicial](#) (LOPJ), per interposar el recurs és necessari constituir un dipòsit de 50 euros en el compte de dipòsits i consignacions d'aquest òrgan judicial, i acreditar-ho degudament. De conformitat amb la mateixa Llei, estan exempts de constituir aquest dipòsit els qui tinguin reconegut el benefici de la justícia gratuïta (article 6.5 de la Llei 1/1996, de 10 de gener), i, d'acord amb l'apartat 5è de la mateixa DA, el Ministeri Fiscal, l'Estat, les comunitats autònomes, les entitats locals i els organismes autònoms que en depenen.

Si no es compleixen aquests requisits, no es podrà admetre el recurs.

Així ho manem i ho signem.

Els magistrats

Podeu consultar l'estat del vostre expedient a l'àrea privada de seujudicial.gencat.cat.

Les persones interessades queden informades que les seves dades personals s'han incorporat al fitxer d'assumptes de l'oficina judicial, sota la custòdia i responsabilitat d'aquesta, on es conservaran amb caràcter confidencial i es tractaran amb la màxima diligència.

Així mateix, queden informades que les dades que conté aquesta documentació són reservades o confidencials i que el tractament que se'n pugui fer queda sotmès a la legalitat vigent.

Les parts han de tractar les dades personals que coneguin a través del procés de conformitat amb la normativa general de protecció de dades. Aquesta obligació incumbeix als professionals que representen i assisteixen les parts, així com a qualsevol altra persona que intervingui en el procediment.

L'ús il·legítim de les dades pot donar lloc a les responsabilitats establertes legalment.

Amb relació al tractament de les dades amb finalitat jurisdiccional, els drets d'informació, accés, rectificació, supressió, oposició i limitació s'han de tramitar conforme a les normes que siguin aplicables en el procés en què s'obtinguin les dades. Aquests drets s'han d'exercir a l'òrgan o oficina judicial en què es tramita el procediment i n'ha de resoldre la petició qui en tingui la competència atribuïda en la normativa orgànica i processal.

Tot això de conformitat amb el [Reglament EU 2016/679](#) del Parlament Europeu i del Consell, la [Llei orgànica 3/2018](#), de 6 de desembre, de protecció de dades personals i garantia dels drets digitals i el capítol I bis del títol III del llibre III de la [Llei orgànica 6/1985, de l'1 de juliol, del poder judicial](#).