

Sala Contenciosa Administrativa Sección Primera de Cataluña

N.º Sala TSJ: DEMAN - 189/2023 –

Procedimiento ordinario - 109/2023-I

Parte recurrente/Solicitante/Ejecutante: GENERALITAT DE CATALUNYA

SENTENCIA N.º 768/2025

Fecha 10/03/2025

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- SOBRE EL OBJETO DEL RECURSO

Por el Letrado de la Generalitat de Catalunya se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución dictada por el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA (TEARC) de fecha 10/11/2022 que estima en parte la reclamación económico administrativa formulada por D.º xxxx en relación a la liquidación por razón del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) correspondiente al ejercicio 2013.

SEGUNDO.- SOBRE LOS ANTECEDENTES DEL RECURSO

Como es de ver en las actuaciones, en fecha 19/3/2019 la ATC incoa al recurrente (en calidad de sucesor de D.º xxx) acta por el concepto impositivo y período referenciado que fue firmada en disconformidad por el representante de aquél.

El actuario hizo constar, en síntesis, que D.º xxx falleció el 28/11/2014 y nombró heredero universal a su hijo D.º yyy y que el Sr. xxx, si bien había presentado la correspondiente autoliquidación en su día, no tributó porque: 1) la base imponible declarada ascendía a 133.208,30 euros (el mínimo exento era de 500.000 euros) y, 2) había declarado tener participaciones de la entidad no cotizada C SL por importe de 5.240.400,54 euros que no tributaban por estar exentas de acuerdo con el art. 4.8 de la Ley del IP.

La regularización practicada hacía referencia a las participaciones en la entidad mencionada pero, aunque se admitió que se podía acoger a la exención al realizar una actividad económica (alquiler de inmuebles), dicha exención no podía ser completa pues se comprobó que en el activo figuraban partidas no afectas a la actividad.

En fecha 5/6/2019 se dicta acuerdo de liquidación que confirma la propuesta realizada por el actuario (rectificándose el cálculo de los intereses de demora), notificándose el citado acuerdo en fecha 3/7/2019. Disconforme con dicha liquidación, el recurrente interpone reclamación económico administrativa ante el TEAR que es estimada en parte mediante resolución de fecha 10/11/2022, objeto del presente recurso. El TEARC justifica la estimación parcial de la reclamación en el fundamento de derecho quinto al interpretar el art. 6.3 del RD 1704/1999.

TERCERO.- SOBRE LAS PRETENSIONES DE LAS PARTES

La recurrente articula el recurso discutiendo tan sólo un aspecto de la resolución del TEARC impugnada, concretamente la fijada en el fundamento de derecho quinto de la misma que interpreta el art. 6.3 del RD 1704/1999. Señala que el precepto es muy claro y que la interpretación del mismo llevada a cabo por el TEARC resulta forzada y para apoyar su postura invoca las sentencias dictadas por la Sección 2ª de esta Sala de lo contencioso administrativo del TSJC de fecha 26/9/2019 (RO. 377/2016) y 10/10/2019 (RO. 353/2019)

El Abogado del Estado y la representación procesal de Dº yyyy, por su parte, se oponen al recurso e interesan la desestimación del mismo y la confirmación de la resolución impugnada por ser ajustada a derecho.

CUARTO.- DECISION DE LA SALA

Constituye objeto de controversia la interpretación del art. 6.3 del RD 1704/1999 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. Dicho precepto dispone (el subrayado es nuestro): *“Para determinar si un elemento patrimonial se encuentra o no afecto a una actividad económica, se estará a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias, salvo en lo que se refiere a los activos previstos en el inciso final del párrafo c) del apartado 1 de dicho artículo, que, en su caso, podrán estar afectos a la actividad económica. Nunca se considerarán elementos afectos los destinados exclusivamente al uso personal del sujeto pasivo o de cualquiera de los integrantes del grupo de parentesco a que se refiere el artículo 5 del presente Real Decreto o aquellos que estén cedidos, por precio inferior al de mercado, a personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades”.*

La resolución impugnada del TEARC entiende que el arrendamiento de los inmuebles sitios en la X, en Y y en la localidad de Z, están afectos a la actividad económica de la entidad C SL *“pues considera que cuando la norma hace referencia a los elementos “destinados exclusivamente al uso personal” se refiere a aquellos bienes que se utilizan sin generar contraprestación alguna, para diferenciarlos de los bienes cedidos por un precio inferior al de mercado. Es decir, diferencia los bienes cedidos gratuitamente de los cedidos por un precio inferior al de mercado”.*

Frente a ello, la recurrente muestra su disformidad por los motivos arriba expuestos.

Pues bien, este Tribunal no desconoce las sentencias invocadas por la recurrente y dictadas por la Sección 2ª de esta Sala de lo contencioso administrativo del TSJC de fecha 26/9/2019 (RO. 377/2016) y 10/10/2019 (RO. 353/2019). En las misma se señala que *“el precepto deja bien claro los dos supuestos a los que se refiere: “1) que nunca se considerarán elementos afectos los destinados exclusivamente al uso personal del sujeto pasivo o de cualquiera de los integrantes del grupo de parentesco*

a que se refiere el artículo 5 del presente Real Decreto (ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción) y, 2) que tampoco se consideran afectos los cedidos, por precio inferior al de mercado, a personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades”.

Sin embargo y con posterioridad al dictado de tales sentencias, la DGT en la consulta V1255/2020 de fecha 5/5/2020 ha tratado este tema, esto es, si en el arrendamiento de bienes inmuebles de una sociedad familiar (que se dedica a la promoción inmobiliaria) a miembros del grupo familiar, dichos bienes siguen teniendo la consideración de afectos a fin de aplicar la exención del art. 4.8 de la ley del IP o si les sería de aplicación la exclusión prevista en el art. 6.3 del RD 1704/1999. Dicha consulta concluye que, si los inmuebles que se arriendan por la entidad a miembros del grupo familiar lo son a valor de mercado, pueden considerarse necesarios para la obtención de rendimientos y, por tanto, considerar que están afectos. Por el contrario, si los inmuebles fueran cedidos a miembros del grupo de parentesco o destinados a uso personal de los mismos al margen de un contrato de arrendamiento a precio de mercado, no estarían afectos a la actividad empresarial.

Llegados a este punto, procede recordar que el art. 89.1 de la LGT señala que la contestación a las consultas tributarias escritas *“tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante”* y que *“los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta”*. Por tanto, la ATC ha de seguir el criterio dispuesto en la consulta de referencia y no practicar liquidaciones en base a un criterio distinto del establecido por la DGT.

Descendiendo al presente supuesto y dado que no se ha cuestionado que los arrendamientos de bienes inmuebles a los familiares no se hubieran realizado a precio de mercado, procede entender que dichos inmuebles están afectos a la actividad de la entidad C SL. Otra cosa sería que se hubieran cedido sin contrato o que se hubieran arrendado a un precio notablemente inferior de mercado. En este caso, tales inmuebles no estarían afectos porque la cesión no generaría contraprestación económica para el obligado tributario.

Lo expuesto justifica desestimar el recurso planteado.