Roj: **ATS 616/2025** - **ECLI:ES:TS:2025:616A**

Id Cendoj: **28079130012025200139**
Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**
Sede: **Madrid**
Sección: **1**
Fecha: **29/01/2025**
Nº de Recurso: **1143/2024**
Nº de Resolución:
Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**
Ponente: **RAFAEL TOLEDANO CANTERO**
Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **TEAR, Murcia, 08/10/2021.,**
STSJ MU 2351/2023,
ATS 616/2025

FONDO DOCUMENTAL

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 29/01/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1143/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Rincón Llorente

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1143/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Rincón Llorente

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 29 de enero de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

D. Ismael , representado por el procurador Sr. Sevilla Flores, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia, de 8 de octubre de 2021, desestimatoria de la reclamación formulada contra la liquidación de impuesto de sucesiones y donaciones núm. NUM000 , procedente del Acta en disconformidad, incoada tras procedimiento de inspección tramitado por el Servicio de Inspección y Valoración de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, de la que deriva un importe a ingresar de 5.882,21 €.

La sentencia de 23 de noviembre de 2023, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia desestimó el citado recurso, tramitado con el núm. 743/2021.

Esta sentencia, que constituye el objeto del presente recurso de casación, por lo que se refiere a la cuestión relativa a la procedencia o no de aplicar la reducción contenida en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«LISD»], a la luz de lo dispuesto al efecto en el artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«LIRPF»], en su redacción vigente en la fecha de devengo, por la remisión que hace a este impuesto el artículo 4. Ocho de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio [«LIP»], al que remite a su vez el precitado artículo 20.6 LISD, y en concreto, en lo referente a si se cumplía o no el requisito del ejercicio principal de una actividad económica distinta a la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, previsto en la letra a) del apartado Dos del citado artículo de la LIP, sostiene lo siguiente:

«La parte actora, aun reconociendo que la mercantil MICROBELL, S.L., de la que la sociedad matriz ABM Corporación Empresarial, S.L. era titular de participaciones sociales que son transferidas, no contaba con personal específico contratado para la gestión del arrendamiento de las fincas rústicas de las que era titular, pretende que se le reconozca esta exención y se consideren estas participaciones como activo afecto a actividad económica, al llevarse a cabo la gestión de las mismas a través de empleados que forman parte de otras sociedades del grupo.

Para ello propugna la aplicación del artículo 5.2 de la Ley 27/2014, según el cual "en el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa". Y ello tras contemplar, en relación con la definición del concepto de actividades económicas, una disposición específica que permite a los grupos de sociedades simplificar su infraestructura para gestionar los arrendamientos, en tanto que ya no será necesario que cada sociedad cumpla a título individual con el requisito de la persona empleada, sino que será suficiente con que lo cumpla una de las sociedades del grupo, al disponer en el apartado primero del artículo 5.1 que "en el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo".

A pesar de esta diferente conceptuación de la actividad económica en lo que se refiere al arrendamiento de inmuebles entre la Ley del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas y la Ley del Impuesto sobre Sociedades, como quiera que el concepto de actividad económica a los efectos de la exención del Impuesto sobre el Patrimonio y, por ende, la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones, sigue delimitándose por la referencia legal y expresa a la LIRPF, entendemos que la gestión realizada por otra entidad u otras sociedades del grupo, no da cumplimiento al requisito previsto en la LIRPF.

De este modo, no cabe que, como pretende el recurrente, que por la existencia de un grupo de sociedades en la que aquella cuyas participaciones son transferidas tenga el control de otras, deba entenderse que el concepto de actividad económica concurre en todas aquellas que forman parte del mismo» *(sic.)*(Fundamento de Derecho Quinto).

SEGUNDO.- *Preparación del recurso de casación.*

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

1.1. El artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«LISD»].

1.2. El artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio [«LIP»].

1.3. El artículo 3 del Código Civil [«CC»].

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que, según se infiere de sus explicaciones, si la sentencia hubiera interpretado correctamente las normas invocadas, habría estimado íntegramente el recurso. Aduce en concreto que la cuestión relativa al modo de cumplimiento del requisito de contar con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa para determinar si una sociedad participada realiza una actividad económica ha sido determinante para denegar la procedente de la reducción pretendida.

3.La normativa que entiende vulnerada forman parte del Derecho estatal.

4.Del escrito de preparación se infiere que considera acaece interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque concurren, según menciona de manera explícita, la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA) y, la presunción del artículo 88.3.a) del mismo texto legal.

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 5 de febrero de 2024, habiendo comparecido el procurador don Manuel Sevilla Flores, en representación de don Ismael , como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de quince días señalado en el artículo 89.5 LJCA. También lo ha hecho, como recurrida, la abogacía del Estado, que no se opone a la admisión del recurso. Asimismo, se ha personado en plazo el letrado de la Comunidad Autónoma de Murcia sin manifestar oposición a la admisión.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra resolución susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Cuestión litigiosa y marco jurídico.*

La cuestión con interés casacional que plantea el presente recurso se contrae a precisar, a los efectos de determinar la procedencia de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 LISD, si para apreciar el ejercicio principal de una actividad económica distinta a la gestión de un patrimonio previsto en el art. 4.Ocho.Dos, a), LIP, se exige que la empresa concernida posea una persona contratada a jornada completa o, por el contrario, este requisito puede entenderse cumplido si la contratación se ha hecho por otra entidad del grupo al que aquella pertenece.

A fin de delimitar más estrechamente la cuestión que posee un verdadero interés casacional, es preciso detallar los hechos incontrovertidos, recogidos en la sentencia recurrida y extraídos de las actuaciones y del expediente administrativo:

1) En el marco de un procedimiento de inspección se regularizó la situación tributaria del recurrente en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, devengado a causa de la donación realizada a este por sus padres, documentada en escritura pública otorga a el día 29 de diciembre de 2014. La cuantía total exigida en la liquidación emitida fue de 5.882,21 €. Esta regularización estuvo motivada en la consideración de que la

entidad Microbell, S.L., que tenía como objeto el arrendamiento de fincas rústicas, al no cumplir con el requisito de disponer de persona empleada con contrato laboral a jornada completa, no estaba afecta a una actividad económica, por lo que la participación que la entidad cuyas participaciones fueron donadas al investigado y a sus hermanos, ABM Corporación Empresarial, S.L., tenía en la citada empresa, por importe de 5.409.000 euros, debía considerarse como activo no afecto a la actividad económica de la matriz, no dando derecho a la reducción que se había aplicado el obligado en el ISD ex artículo 20.6 LISD.

2) Frente al acuerdo de liquidación la recurrente interpuso ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia una reclamación que fue desestimada por resolución de 8 de octubre de 2021.

3) Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra esta última resolución, la sentencia de instancia lo desestima en su integridad y, por lo que se refiere al motivo atinente a la procedencia de la reducción en la base imponible pretendida, hace lo propio merced a la fundamentación sintetizada *ut supra*.

A fin de resolver la cuestión suscitada será necesario analizar lo dispuesto, en primer lugar, en el artículo 20.6 LISD, según el cual:

«En 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 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurran las condiciones siguientes:

[...]».

También será preciso tomar en consideración el precepto al que se remite el anterior, artículo 4.Ocho.Dos LIP, que establece que estarán exentos del impuesto:

«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:

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 concurran, 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.

[...]».

Habida cuenta de la remisión que se efectúa a la normativa reguladora del IRPF es imprescindible estar a lo estipulado en el artículo 27 LIRPF que, en la redacción aplicable *ratione temporis,*rezaba así:

«1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

[...]

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad.

b) Que para la ordenación de aquélla se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa».

Ciertamente la redacción vigente en la actualidad difiere de la aplicada, mas es evidente que el requisito cuyo cumplimiento se cuestiona en esta litis, atinente a la necesidad de contar con al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, pervive en el actual artículo 27.2 LIRP, en vigor desde el 1 de enero de 2025.

Por último, interesa el recurrente a fin de que pueda admitirse una interpretación teleológica del precepto aplicable, sea tenido en cuenta lo dispuesto en el artículo 5.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y fundamentalmente en su último párrafo, sobre el concepto de actividad económica:

«1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo».

TERCERO.- *Verificación de la existencia de interés casacional objetivo en el recurso.*

1.Existe, a juicio de esta Sala, interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en la cuestión atinente a la posibilidad de que sea otra entidad del grupo societario la que cumpla con el requisito de tener persona empleada para entender que la actividad de arrendamiento desarrollada constituye una actividad económica porque en este litigio se presenta un problema jurídico que trasciende del caso objeto del recurso y puede plantearse en multitud de ocasiones, con lo que puede apreciarse la circunstancia descrita en el artículo 88.2.c) LJCA, tal y como ha advertido la defensa del recurrente. Resulta obligado convenir con esta en que la regulación de la base liquidable del impuesto por sucesivas remisiones a otros textos legales genera problemas interpretativos derivados de la aparente disfunción que provoca la aplicación de la LIRPF en supuestos tan frecuentes como el de autos, en que lo transmitido es una serie de participaciones de una entidad matriz de un grupo empresarial, cuando la LIS, a la que no se remite el legislador en este caso, proyecta en todas las empresas que conforman el grupo la concurrencia de los requisitos necesarios para apreciar una actividad económica en el arrendamiento de bienes inmuebles.

2.Es asimismo cierto que no existe jurisprudencia sobre este concreto interrogante. Aunque se han dictado pronunciamientos sobre la reducción prevista en la LISD o sobre el régimen especial de incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión cuando se halle concernida la actividad económica de alquiler de inmuebles, en ninguno se ha resuelto el problema de alcance general que aquí se suscita, lo que comporta que pueda apreciarse la presunción contenida en el artículo 88.3.a) LJCA, pues no existe un pronunciamiento que resuelva un caso como el presente.

3.Por las razones expuestas se hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la cuestión suscitada en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

CUARTO.- *Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.*

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Precisar si, a efectos de determinar la procedencia de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 LISD en la base imponible por causa de la transmisión de participaciones "ínter vivos" 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 LIP, es admisible que el requisito de tener persona contratada para que se considere que la entidad cuyas participaciones se transmiten y se dedica al arrendamiento de inmuebles realiza una actividad económica, sea cumplido por otra entidad distinta perteneciente al mismo grupo societario.

2.Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«LISD»], 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio [«LIP»], 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«LIRPF»] y 5.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades [«LIS»], sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, *ex* artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página *web*del Tribunal Supremo.

SEXTO.- *Comunicación y remisión.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1.º) Admitir el recurso de casación núm. 1143/2024, preparado por la representación procesal de don Ismael contra la sentencia de 23 de noviembre de 2023, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia que desestimó el recurso núm. 743/2021.

2.º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Precisar si, a efectos de determinar la procedencia de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 LISD en la base imponible por causa de la transmisión de participaciones "ínter vivos" 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 LIP, es admisible que el requisito de tener persona contratada para que se considere que la entidad cuyas participaciones se transmiten y se dedica al arrendamiento de inmuebles realiza una actividad económica, sea cumplido por otra entidad distinta perteneciente al mismo grupo societario.

3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«LISD»], 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio [«LIP»], 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«LIRPF»] y 5.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades [«LIS»].

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, *ex* artículo 90.4 LJCA.

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página *web*del Tribunal Supremo.

5.º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6.º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ