

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN*Sentencia n.º 12/2026 de 9 de enero de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 530/2023***SUMARIO:**

IP. Exenciones. Participaciones en entidades. Fuente principal de renta. En el acta que motiva el recurso se establece que la interesada no ha presentado la autoliquidación correspondiente al IP del año 2017 cuando venía obligada ya que de la composición de su patrimonio resulta una base imponible de 2.310.004,99 €, superior a los 2.000.000 euros, ya que ni la participación en la S.A. ni la participación en la Comunidad de Bienes estarían exentas al incumplirse el requisito de que el rendimiento de la actividad constituya su principal fuente de renta. La recurrente defiende que no debe computarse en la base imponible la partida de 3.718,96 € que se corresponde con la ganancia patrimonial derivada del beneficio reinvertido por la transmisión de un bien en el año 2000 y que se va reflejando en los distintos periodos impositivos durante los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se materializa la reinversión. A su juicio, no se trata de un ingreso real del ejercicio 2017. Sin embargo, la inclusión de esa cantidad en la base imponible obedece a un diferimiento, permitido por el artículo 21 de la Ley 43/1995 (Ley IS) entonces vigente, de las ganancias derivadas de la transmisión de un bien y el importe de 3.718,96 € responde a la cuantía aplicable a la anualidad de amortización del año 2017 que se corresponde con la renta no integrada en la base imponible del año en que se efectuó la venta del bien, de forma que no cabe decir que no sea un ingreso real, debido precisamente a ese diferimiento. De otra manera esta cantidad debería haberse incluido, junto con las otras cantidades diferidas a otros años impositivos, como rendimiento en el año de venta del bien, y evidentemente no fue así.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN**SENTENCIA****T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD****VALLADOLID****SENTENCIA: 00012/2026**

Equipo/usuario: MSS

Modelo: [N11600 SENTENCIA ART 67 Y SS LRJCA](#)

C/ ANGUSTIAS S/N

Correo electrónico:TSJ.CONTENCIOSO.VALLADOLID@JUSTICIA.ES**N.I.G:**47186 33 3 2023 0000528**Procedimiento:** PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000530 /2023**Sobre:**ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA**De D./ña.** Purificacion**ABOGADORA**QUEL CARRILLO RODRÍGUEZ**PROCURADOR**D./Dª. LAURA SANCHEZ HERRERA**Contra**D./Dª. TEAR, CONSEJERIA DE HACIENDA**ABOGADO**ABOGADO DEL ESTADO, LETRADO DE LA COMUNIDAD**S E N T E N C I A N° 12/2026**

ILMOS. SRES. MAGISTRADOS

D. JAVIER ORAA GONZALEZ

Dª ADRIANA CID PERRINO

Dª MARIA LUACES DIAZ DE NORIEGA

En Valladolid, a nueve de enero de dos mil veintiséis.

Síguenos en...



Visto por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Valladolid el presente recurso número 530/2023, en el que se impugna:

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, de 31 de marzo de 2023, que estimó parcialmente las reclamaciones acumuladas números NUM000 y NUM001 presentadas por D.^a Purificación contra, de un lado, el acuerdo de la Jefa del Servicio de Inspección Tributaria de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León, notificado el 24 de agosto de 2022, por el que se le practicó a la misma una liquidación en concepto de Impuesto sobre el Patrimonio del año 2017 con una deuda tributaria a ingresar de 10.666,64 € (9.259,62 € correspondientes a la cuota y 1.407,02 € a los intereses de demora) y, de otro, el acuerdo de la misma Jefa del Servicio mencionado, notificado el mismo día 24 de agosto de 2022, que le impuso una sanción reducida de 6.944,72 € al considerarle responsable de una infracción tipificada como grave en el artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y por la que se dejan sin efecto el último de los acuerdos y la sanción contenida en el mismo.

Son partes en el presente recurso:

Como recurrente: D.^a Purificación, representado por la procuradora Sra. Sánchez Herrera y asistido por la letrada Sra. Carrillo Rodríguez.

Como demandada: La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO (Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla y León), representada y defendida por la Abogacía del Estado.

Como codemandada: La COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA Y LEÓN (Consejería de Hacienda), representada y defendida por Letrada de sus servicios jurídicos.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D.^a Adriana Cid Perrino.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Interpuesto y admitido a trámite el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en la que, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados, se solicitó de este Tribunal que dicte sentencia por la que se revoken las resoluciones impugnadas, por no estar ajustadas a derecho.

SEGUNDO.-En el escrito de contestación de la Abogacía del Estado, en base a los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso y se impongan las costas a la parte actora.

TERCERO.-En el escrito de contestación de la Letrada de la Comunidad, en base a los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso y se impongan las costas a la parte recurrente.

CUARTO.-No habiendo solicitado las partes el recibimiento del pleito a prueba ni la celebración de vista o presentación de conclusiones, se declararon conclusos los autos y se señaló para votación y fallo el pasado día 18 de marzo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Se interpone por la representación procesal de D.^a Purificación recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Castilla y León, de 31 de marzo de 2023, que estimó parcialmente las reclamaciones acumuladas números NUM002 y NUM003 presentadas por aquella contra, de un lado, el acuerdo de la Jefa del Servicio de Inspección Tributaria de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León, notificado el 24 de agosto de 2022, por el que se le practicó a la misma una liquidación en concepto de Impuesto sobre el Patrimonio del año 2017 con una deuda tributaria a ingresar de 10.666,64 € (9.259,62 € correspondientes a la cuota y 1.407,02 € a los intereses de demora) y, de otro, el acuerdo de la misma Jefa del Servicio mencionado, notificado el mismo día 24 de agosto de 2022, que le impuso una sanción reducida de 6.944,72 € al considerarla responsable de una infracción tipificada como grave en el artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y por la que se dejan sin efecto el último de los acuerdos citados y la sanción contenida en el mismo.

Y pretende la parte recurrente que se anule y se deje sin efecto tanto el acto impugnado como la liquidación de la que trae causa y que se reconozca su derecho a la aplicación del beneficio fiscal de exención contemplado en el artículo 4.8 de la Ley del impuesto que aquí interesa, es decir, la 19/1991, de 6 de junio (LIP), pretensión que según cabe ya anticipar ha de ser desestimada.

SEGUNDO.-En efecto, de cara a fundamentar la desestimación del presente recurso que acaba de adelantarse se juzga oportuno empezar destacando los siguientes hechos:

a) Con fecha de 4 de febrero de 2022 se inicia el procedimiento de inspección, en los términos previstos en los artículos 141 y 147.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), relativo al

impuesto sobre el patrimonio (IP) correspondiente al ejercicio 2017, limitando el alcance a la verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en "el artículo 4. Uno. 8º" LIP.

b) Una vez tramitado dicho procedimiento y formuladas las alegaciones que constan en el expediente remitido, se levanta el 6 de julio de 2022 acta de disconformidad por el IP, ejercicio 2017, con propuesta de liquidación con una deuda tributaria a ingresar de 10.666.64 € (9.259,62 € correspondientes a la cuota y 1.407,02 € a los intereses de demora).

En dicha acta se establece que la interesada no ha presentado la autoliquidación correspondiente al IP del año 2017 cuando venía obligada ya que de la composición de su patrimonio resulta una base imponible de 2.310.004,99 €, superior a los 2.000.000 euros señalados en el artículo 37 de la LIP, ya que ni la participación en Calte Segovia S.A. ni la participación en la Comunidad de Bienes (C.B) DIRECCION000 están exentas al incumplirse el requisito de que el rendimiento de la actividad constituya su principal fuente de renta. Así, respecto a la C.B. DIRECCION000, según la declaración del IRPF del año 2017, la base imponible declarada por atribución de rentas no representa el 50% del importe de la base imponible. En cuanto a la participación en Calte Segovia S.A., en la que participan tanto el interesado como su cónyuge e hija, tampoco se cumple que, en cualquiera de ellas, las retribuciones por sus funciones de dirección constituyan su principal fuente de renta de conformidad con las autoliquidaciones del IRPF del año 2017.

c) En el trámite de audiencia manifiesta su disconformidad ya que para la determinación de la principal fuente de renta debe tenerse en cuenta la finalidad de la norma, que no es otra que favorecer los patrimonios empresariales.

d) Después del trámite de alegaciones, se dictó por la Jefa del Servicio de Inspección y Valoración Tributaria la liquidación por el IP, ejercicio 2017, con una deuda tributaria de 10.666.64 € (9.259,62 € correspondientes a la cuota y 1.407,02 € a los intereses de demora) En dicha liquidación se indica que el IP es de devengo anual y año a año se evalúa si se reúnen los requisitos o no.

e) La reclamación económico-administrativa interpuesta contra dicha liquidación ha sido desestimada por la resolución del TEAR de Castilla y León aquí impugnada por entender que dentro de la base imponible se incluyen los inmuebles afectos a la C.B. DIRECCION000 y la participación en la entidad Calte Segovia S.A., que no están exentos puesto que los rendimientos obtenidos no constituyen su principal fuente de renta.

TERCERO.- Dispone el artículo 1 LIP que "El impuesto sobre el patrimonio es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava el patrimonio neto de las personas físicas en los términos previstos en esta Ley.

A los efectos de este impuesto, constituirá el patrimonio neto de la persona física el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder".

En el artículo 3 LIP se establece el hecho imponible en los siguientes términos: "Constituirá el hecho imponible del impuesto la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo, del patrimonio neto a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1 de esta Ley.

Se presumirá que forman parte del patrimonio los bienes y derechos que hubieran pertenecido al sujeto pasivo en el momento del anterior devengo, salvo prueba de transmisión o pérdida patrimonial".

En el artículo 4 LIP se establecen los bienes y derechos exentos, entre ellos por lo que aquí importa, en su número "Ocho":

"Uno. Los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de renta. A efectos del cálculo de la principal fuente de renta, no se computarán ni las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades a que se refiere el número dos de este 6 apartado, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dichas entidades.

También estarán exentos los bienes y derechos comunes a ambos miembros del matrimonio, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de los cónyuges, siempre que se cumplan los requisitos del párrafo anterior".

Ha de estarse a lo dispuesto al respecto en el [art. 3 del 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:

"Artículo 3. Requisitos de la exención en los supuestos de actividades empresariales y Profesionales: 1. La exención tan sólo será de aplicación por el sujeto pasivo que ejerza la actividad de forma habitual, personal y directa, conforme a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, teniendo en cuenta las reglas que sobre titularidad de los elementos patrimoniales se establecen en el [artículo 7 de la Ley del](#)

Impuesto sobre el Patrimonio, siempre que dicha actividad constituya su principal fuente de renta. La exención será igualmente aplicable por el cónyuge del sujeto pasivo cuando se trate de elementos comunes afectos a una actividad económica desarrollada por éste.

A estos efectos, se entenderá por principal fuente de renta aquella en la que al menos el 50 por 100 del importe de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate. Para determinar la concurrencia de ese porcentaje, no se computarán, siempre que se cumplan las condiciones exigidas por los párrafos a), b) y c) del apartado 1 del artículo 5, todas aquellas remuneraciones que traigan causa de la participación del sujeto pasivo en las entidades a que se refiere el artículo 4 del presente Real Decreto.2. Cuando un mismo sujeto pasivo ejerza dos o más actividades de forma habitual, personal y directa, la exención alcanzará a todos los bienes y derechos afectos a las mismas, considerándose, a efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, que la principal fuente de renta viene determinada por el conjunto de los rendimientos de todas ellas".

CUARTO.-Sentados los hechos anteriores y cuál es la normativa aplicable, se trata de determinar en primer lugar, si la actividad se ejerce de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo algo que en este caso no consta acreditado para el año 2017, en segundo lugar, si constituye su principal fuente de renta, algo que tampoco se acredita debidamente en este caso, pues consta que está jubilada, cobra una pensión de jubilación y en el ejercicio del año 2017, según la declaración del IRPF la base imponible declarada por rendimiento neto de AAEE es de 9.808,33 €, lo que no constituye el 50% de la base imponible total de 22.631,90 €, por lo que no puede considerarse cumplido el requisito previsto en el artículo 4. Ocho.Dos.c) LIP.

Dicho lo anterior, sostiene la parte que no debe computarse en la base imponible la partida de 3.718,96 € por no tratarse de un ingreso real, sino que se corresponde con la ganancia patrimonial derivada del beneficio reinvertido por la transmisión de un bien en el año 2000 y que se va reflejando en los distintos periodos impositivos durante los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se materializa la reinversión. Pero no cabe acoger esta alegación porque como viene a señalar la propia parte recurrente la inclusión de esa cantidad en la base imponible obedece a un diferimiento, permitido por el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, de las ganancias derivadas de la transmisión de un bien y el importe de 3.718,96 € obedece a la cuantía aplicable a la anualidad de amortización del año 2017 que se corresponde con la renta no integrada en la Base imponible del año en que se efectuó la venta del bien, de forma que no cabe decir que no sea un ingreso real, debido precisamente a ese diferimiento. De otra manera esta cantidad debería haberse incluido, junto con las otras cantidades diferidas a otros años impositivos, como rendimiento en el año de venta del bien, y evidentemente no fue así.

En contra de lo que sostiene la parte recurrente, el citado artículo 4. Ocho.Dos.c) LIP no hace mención a la renta como concepto en sí, sino que de manera expresa recoge la referencia concreta al importe de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate como principal fuente de renta a los efectos de calcular es 50%. Y esta redacción no puede dar lugar a la interpretación más o menos flexible del concepto de renta, que sí podría plantearse en situaciones absolutamente excepcionales, como se reconoce en la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de julio de 2020, que permitan modular los criterios generales, por ejemplo, la pandemia del Covid- 19, si bien esta aplicación extensiva de los criterios sentados por el Tribunal Supremo en esa sentencia (se refiere a impuestos de devengo instantáneo como es el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones) no puede hacerse en un caso como el que nos ocupa.

QUINTO.-En atención a lo expuesto, procede como se ha anunciado desestimar el presente recurso, decisión que no lleva consigo una especial imposición a ninguna de las partes de las costas causadas al apreciarse que el supuesto litigioso ofrecía las dudas que permiten tal pronunciamiento de acuerdo con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (LJCA).

SEXTO.- Contra esta sentencia puede interponerse el recurso de casación previsto en el artículo 86 LJCA, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora Sra. Sánchez Herrera, en nombre y representación de D^a. Purificación, y registrado con el número 530/2023.

Y ello sin hacer especial imposición de las costas causadas a ninguna de las partes del procedimiento.

Notifíquese esta resolución a las partes. Esta sentencia no es firme y contra ella cabe interponer recurso de casación si concurren los requisitos previstos en los artículos 86 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta Jurisdicción, en la redacción dada a los mismos por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, recurso que se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de su notificación.

Síguenos en...



Así, por esta sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

