

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS (Sede en Las Palmas de Gran Canaria)
Sentencia n.º 66/2025 de 6 de febrero de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 123/2024

SUMARIO:

IP. Exenciones. Participaciones en entidades. *Actividad de arrendamiento de inmuebles.* En el presente caso, se trata de determinar si la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa ha de estar justificada desde un punto de vista económico a los efectos de considerar que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica. La Sociedad cuenta con un trabajador a tiempo completo (40 horas semanales), que gestiona la actividad de arrendamiento. Actividad que, por lo demás, cuenta con once naves industriales afectas a la actividad. Esta entidad tiene por objeto social: La adquisición, enajenación, explotación, construcción, parcelación, promoción y venta de toda clase de bienes inmuebles etc. Organización de excursiones, paseos y circuitos turísticos y culturales. Figura dada de alta desde el 15-02-2002, en el epígrafe 861.2 Alquiler locales industriales, del Impuesto sobre Actividades Económicas. La Administración demandada defiende que es necesario acreditar la necesidad de contar con dicho trabajador, entendiendo que su contratación en este caso lo ha sido para satisfacer la necesidad del cumplimiento de un requisito formal, pero nada más, además, no estaría dedicado en exclusividad a la actividad de arrendamiento de la entidad al llevar la contabilidad de otra sociedad y ser la persona de contacto para varios modelos de obligaciones tributarias diferentes, lo que implicaría que no soporta una carga de trabajo que le impida realizar otras actividades ajenas a la de arrendamiento de la entidad que ahora tratamos. Sin embargo, esta afirmación realizada de contrario no está fundamentada en el análisis de la situación acaecida en los ejercicios comprobados, sino que se hace de forma extensiva en función de una regularización de años anteriores. Ha quedado acreditado que el empleado realizaba directamente las funciones necesarias para asegurar el buen desenvolvimiento de la actividad de arrendamiento de las naves. Por ello, el recurrente tiene derecho a la exención prevista en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 (Ley IP), puesto que debe entenderse que los distintos activos de la entidad están afectos de modo efectivo a la actividad económica.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS
(Sede en Las Palmas de Gran Canaria)

SENTENCIA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO.
SECCIÓN PRIMERA

Plaza de San Agustín Nº 6

Las Palmas de Gran Canaria

Teléfono: 928 30 64 80

Fax.: 928 30 64 86

Email: s1contadm.lpa@justiciaencanarias.org

Procedimiento: Procedimiento ordinario

Nº Procedimiento: 0000123/2024

NIG: 3501633320240000144

Materia: Administración tributaria

Resolución: Sentencia 000066/2025

Demandante: Luis Francisco; Procurador: Clara Rosa Sintés Sánchez

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANARIAS

Codemandado: Viceconsejería de los Servicios Jurídicos

Síguenos en...



SENTENCIA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Ilmos. Srs.:

Presidente:

Don Jaime Borrás Moya

Magistrados:

Don Francisco José Gómez de Lorenzo-Cáceres

Doña Inmaculada Rodríguez Falcón

En la ciudad de Las Palmas de Gran Canaria, a seis de febrero de dos mil veinticinco.

Visto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, constituida por los Magistrados Ilmos. Sres. anotados al margen, el recurso contencioso-administrativo número 123 de 2024, interpuesto por la Procuradora doña Clara Sintés Sánchez, en nombre y representación de don Luis Francisco, bajo la dirección letrada de don Hugo Perdomo Benítez.

En este recurso han comparecido, como partes demandadas, de un lado, la Administración General del Estado, representada y dirigida por el Sr. Abogado del Estado, y de otro, la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, representada por el Sr. Letrado del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias.

La cuantía del asunto se ha fijado en la suma de 47.509 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 6 de marzo de 2024 la Procuradora doña Clara Sintés, en nombre y representación de don Luis Francisco, presentó ante esta Sala escrito de interposición de recurso contencioso-administrativo contra -copiamos a la letra el pasaje correspondiente del referido escrito inicial- «la Resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias (en adelante TEAR de Canarias) de fecha de 22 de diciembre de 2023, notificada el día 22 de enero de 2024, en cuya virtud se DESESTIMA la reclamación económico administrativa número NUM000, interesada frente a la Resolución número 48/2021 dictada por la Dependencia de Inspección de Tributos de la Agencia Tributaria Canaria, derivada del Acta de Disconformidad NUM001, procedimiento de inspección NUM002, relativa al Impuesto sobre el Patrimonio, por importe de 47.509,06 euros (43.173,45 euros en concepto de cuota más 4.333,61 euros en concepto de intereses de demora).».

SEGUNDO.- En los antecedentes de hecho de la referida resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias se recogen, entre otros, los que a continuación exponemos: «PRIMERO.- Por la Inspección de los Tributos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) en Canarias, sede Las Palmas, se ha instruido procedimiento inspector en relación con el obligado tributario de referencia, D. Luis Francisco con DNI: NUM003, que se inicia el 23 de octubre de 2019, cuyo alcance es general, conforme a lo establecido en el artículo 148 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT) y en el artículo 178 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007 (RGAT), y referido al concepto tributario Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) e Impuesto sobre el Patrimonio (IP) del periodo impositivo 2017.

Por lo que se refiere al Impuesto sobre el Patrimonio del indicado periodo comprobado, el obligado tributario había presentado la declaración-liquidación correspondiente dentro del plazo legal, con el resultado que obra en el expediente (cuota a ingresar de 23.266,35 euros), de la que, por lo que aquí interesa, destacamos la consignación, dentro del apartado dedicado a "BIENES Y DERECHOS EXENTOS", de Acciones y participaciones exentas no negociadas, de un importe de 14.200.916,80 euros, correspondientes a la valoración de las participaciones del interesado en la mercantil GESTIÓN PUERTO AZUL S.L con NIF: B35367960, de la que es consejero solidario y socio/partícipe con una participación del 48.37%.

La entidad GESTIÓN PUERTO AZUL S.L. tiene por objeto social: La adquisición, enajenación, explotación, construcción, parcelación, promoción y venta de toda clase de bienes inmuebles etc. Organización de excursiones, paseos y circuitos turísticos y culturales. Según manifestaciones realizadas por el obligado tributario (ver diligencias números 1 y 2), en el ejercicio objeto de comprobación la entidad se dedica al alquiler de bienes inmuebles y a la

Síguenos en...



promoción inmobiliaria, figurando dada de alta, desde el 15-02-2002, en el epígrafe 861.2 Alquiler locales industriales, del Impuesto sobre Actividades Económicas.

SEGUNDO.- En el curso de las actuaciones de comprobación e investigación se han puesto de manifiesto los hechos siguientes que motivan que los datos declarados se modifiquen por estas razones:

Se han apreciado discrepancias en cuanto a:

- El valor de un depósito en cuenta corriente o de ahorro.
- El valor de la nuda propiedad de la vivienda y plazas de garaje sitas en la DIRECCION000.
- Las participaciones en la entidad GESTIÓN PUERTO AZUL S.L.

A los dos primeros motivos de regularización el interesado prestó su conformidad, incoándose el Acta A01 número NUM004.

El presente expediente se refiere al valor de las participaciones que ostenta el interesado en la entidad GESTIÓN PUERTO AZUL S.L. y a su posible exención.

El obligado tributario consignó en la declaración-liquidación del IP del periodo 2017, un valor de dichas participaciones de 14.200.916,80 euros calculado sobre la base del balance cerrado a 31 de diciembre de 2016, cuando debe ser el que corresponde al Balance cerrado a 31 de diciembre de 2017, en cuanto que el mismo fue aprobado el 30 de junio de 2018 (según consta en la certificación del Secretario adjunta a las cuentas anuales de 2017), y que determina un valor del patrimonio neto de 29.627.553,68 euros, por lo que, teniendo en cuenta que el capital de la mercantil está dividido en 428 participaciones de las 207 corresponden al obligado tributario, un 48.37%, el valor teórico de su participación será de: $29.627.553,68 (207 \div 428) = 14.329.214$ euros.

Por su parte, para tener derecho a la exención, de acuerdo a la normativa de dicho impuesto (artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 del IP), hay que analizar en qué medida los distintos activos de la entidad están afectos de modo efectivo a la de la sociedad GESTIÓN PUERTO AZUL S.L. no está afecto a actividades económicas.

A continuación, procede la inspección a efectuar el estudio de la denominada "regla de patrimonialidad sobrevenida" prevista en el ordinal 2o, de la letra a), del artículo 4.8.Dos de la LIP, para detraer de los activos no afectos a la actividad económica, 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. Y en este sentido, según el análisis que consta en el expediente, aunque la entidad ha ido acumulando beneficios no distribuidos en los periodos 2016 y 2017, los mismos no provienen de la realización de actividades económicas, y en torno a los beneficios no distribuidos en los periodos 2007, 2008, 2013 y 2015, aún cuando pudiese acreditarse que los mismos provienen de la realización de actividades económicas, como máximo se obtendría un porcentaje de activos no afectos con respecto del total de un 83,43%. Por todo ello, más de la mitad del activo de la sociedad GESTIÓN PUERTO AZUL S.L. no está afecto a actividades económicas.

Por lo tanto, se propone un ajuste en la base imponible por importe de 14.329.214 euros correspondientes al valor comprobado de la participación del obligado tributario en la entidad GESTIÓN PUERTO AZUL S.L, que no goza de la indicada exención como se ha dicho.

Con fecha 27 de noviembre de 2020 se incoa el acta en disconformidad NUM001, donde se incluye la propuesta de liquidación por los motivos anteriormente esgrimidos.

TERCERO - No consta la presentación de alegaciones a la citada propuesta de regularización contenida en dicho acta de disconformidad.

Con fecha 30 de abril de 2021, la Dependencia de Inspección de Tributos de la Agencia Tributaria Canaria, sede Las Palmas, dicta acuerdo (RESOLUCIÓN N° 48/2021 en el procedimiento de Inspección número NUM002) que contiene liquidación definitiva por el concepto tributario y periodo indicados (Impuesto sobre el Patrimonio de 2017), por el que se confirma la propuesta contenida en dicho acta, resultando una regularización en la que se exige una deuda tributaria de 47.509,06 euros (cuota de 43.173.45 euros, e intereses de demora de 4.333,61 euros). [...].»

TERCERO.- Presentado el recurso, el Sr. Letrado de la Administración de Justicia de esta sección 1ª, mediante la oportuna diligencia de ordenación, requirió a la Administración para que remitiese a esta Sala el expediente administrativo, ordenándole la práctica de los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción para que, cuantos apareciesen como interesados en el recurso pudiesen personarse como demandados en el plazo de nueve días.

CUARTO.- Una vez recibidos los expedientes se tuvo por personadas a la Administración General del Estado y a la de la Comunidad Autónoma de Canarias, y se ordenó hacer entrega de aquellos a la representante procesal del recurrente para que en el plazo de veinte días presentase la correspondiente demanda, efectuándolo con fecha 26 de abril de 2024 mediante escrito en el que, tras consignar los hechos y fundamentos jurídicos que estimó convenientes, termina suplicando se estime el recurso y, en consecuencia, se anule el acto impugnado.

QUINTO.- Presentada la demanda, el Sr. Letrado de la Administración de Justicia dio traslado de la misma, con entrega del expediente administrativo, a las partes demandadas, concediendo en primer lugar a la representación procesal de la Administración General del Estado el plazo de veinte días para contestarla, llevándose a efecto mediante escrito presentado ante esta Sala el día 19 de junio de 2024. En dicho escrito expuso la representación procesal referida los hechos y fundamentos jurídicos que consideró oportunos, terminando con la súplica de que se desestime el recurso y se confirme el acto recurrido, por ser ajustado a Derecho; con imposición de las costas a la parte actora.

Por su lado, la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias contestó la demanda el 26 de julio, interesando, al igual que la representación procesal de la Administración del Estado, la desestimación del recurso. No solicitó expresamente la condena en costas.

SEXTO.- El recurso no se recibió a prueba.

Mediante diligencia fechada a 31 de julio se concedió a la representación procesal de la parte actora el plazo de diez días para presentar escrito de conclusiones sucintas, efectuándolo el 18 de septiembre de 2024, insistiendo -en términos generales- en el planteamiento de su escrito de demanda.

SÉPTIMO.- Recibido el escrito de conclusiones de la parte actora, el Sr. Letrado de la Administración de Justicia de esta sección 1ª dictó diligencia confirmando a la representación procesal de las demandadas igual plazo de diez días -simultáneo- para evacuar el trámite de conclusiones, lo que realizó el Sr. Abogado del Estado el 8 de octubre mediante escrito en el que nos remite al contenido del de contestación a la demanda. Por su parte, la Administración regional presentó su escrito de conclusiones el 10 de octubre, remitiéndonos también a los argumentos que expusiera en fase de alegaciones.

OCTAVO.- Declarado concluso el pleito, quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para cuando por turno correspondiese, fijándose inicialmente para la votación y fallo del recurso la audiencia del día 16 de enero de 2025, si bien dicho acto tuvo efectivamente lugar en el día de la fecha de la presente (por lo que este ponente pide perdón a las partes y a sus compañeros del Tribunal), con observancia de las reglas establecidas por la Ley.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. don Francisco José Gómez de Lorenzo-Cáceres.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El objeto de este proceso es la pretensión anulatoria formalizada por don Luis Francisco frente a la resolución adoptada con fecha 22 de diciembre de 2023 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias. Como vimos en el antecedente fáctico segundo de la presente, esta resolución desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por el hoy recurrente contra la liquidación definitiva - ascendente a la suma de 47.509,06 euros (incluidos los intereses de demora)-, aprobada por la Dependencia de Inspección de Tributos de la Agencia Tributaria Canaria, relativa al Impuesto sobre el Patrimonio, periodo impositivo 2017.

SEGUNDO.- A juicio de esta Sala, existe la falta de motivación que de la liquidación practicada por la ATC ha denunciado la representación procesal del actor (y sobre la que, por cierto, nada dice la acreedora tributaria).

Sustentamos esta decisión en las razones ofrecidas por la recurrente en su escrito de conclusiones, cuyos alegatos esta Sala comparte.

La cuestión se explica en dicho acto procesal en estos términos:

«Recuérdese que, a pesar de que la ATC no sustanció el presente procedimiento, ésta se limita a dictar una Liquidación que fusilaba la propuesta del Actuario de la AEAT sin analizar aspectos tan importantes del expediente como eran:

1. Método subsidiario de regularización propuesto por el Actuario de la AEAT.
2. Plazo de duración de las actuaciones.

Síguenos en...



3. Principio de estanqueidad tributaria.
4. Actividad de Arrendamiento de Bienes Inmuebles por parte de GESTIÓN PUERTO AZUL, S.L. (GPA, S.L.).»

TERCERO.- A mayor abundamiento, tampoco está desprovista de virtualidad impugnatoria la argumentación que sucede a la que ha sido objeto de transcripción: «Respecto al fondo del asunto -escribe el Sr. Letrado de don Luis Francisco-, comienza el Letrado de la Comunidad Autónoma recordando la exigencia de local y empleado para considerar que la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles constituye una auténtica actividad económica, pasando por alto que el requisito del local ya no es exigible a partir del ejercicio 2015, cuando entra en vigor el artículo 5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, relativo al concepto de actividad económica y entidad patrimonial, que dispuso que 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».

También hace alusión la contraparte a una Sentencia de esa Sala y Sección (número 324/2020, de 09 de junio de 2020), que supuestamente apuntalaría la exigencia de una carga de trabajo. Sin embargo, en esta sentencia ese TJS de Canarias aborda una cuestión que nada tiene que ver con el presente caso, pues allí la recurrente ni contaba con un local en exclusiva, ni con una persona con contrato laboral a jornada completa ni el número de bienes arrendados era tan alto como el presente: "En el caso, en la isla de Fuerteventura, la entidad apenas cuenta con cuatro inmuebles arrendados: dos viviendas-apartamentos y dos locales. Carecía de empleado desde la mitad de 2009, y afirma que la administradora y socia ejercía las funciones; y, adicionalmente, su oficina no es un local exclusivo como exige la norma, sino un mero despacho en otra oficina." En nuestro caso, la Sociedad cuenta con un trabajador (D. Nicanor) a tiempo completo (40 horas semanales), que gestiona la actividad de arrendamiento. Actividad que, por lo demás, cuenta con once naves industriales afectas a la actividad.

También cuestiona la Administración demandada la necesidad de contar con dicho trabajador, entendiéndolo que su contratación lo ha sido para satisfacer la necesidad del cumplimiento de un requisito formal, pero nada más. Se pasa por alto que el alto número de inmuebles arrendado (11 naves industriales) por sí solo, atendiendo a la corriente jurisprudencia en relación al número de inmuebles afectos a la actividad, justificaría la necesidad de contar con un trabajador a jornada completa). [...]

Por último, en cuanto a las funciones de la persona contratada para la gestión de la actividad, señala el Letrado de la Comunidad que "Don Nicanor no está dedicado en exclusividad a la actividad de arrendamiento de GESTIÓN PUERTO AZUL S.L. (llevaría de la contabilidad de Lucas Europromociones y persona de contacto para varios modelos de obligaciones tributarias diferentes), lo que implica que no soporta una carga de trabajo que le impida realizar otras actividades ajenas a la de arrendamiento de GESTIÓN PUERTO AZUL S.L".

Esta afirmación realizada de contrario no está fundamentada en el análisis de la situación acaecida en los ejercicios comprobados, sino que se hace de forma extensiva en función de una regularización de años anteriores. Algo que se nos antoja del todo punto irregular -dicho con la mayor de las venias-, pues la ATC, atendiendo a una realidad concreta de un determinado ejercicio, donde otra Administración (en este caso, la AEAT) analizaba el cumplimiento de determinados requisitos (contar con un empleado, número de inmuebles, carga de trabajo...), entiende, sin mayor comprobación, que esta realidad es idéntica y no ha variado en un ejercicio posterior.

En cualquier caso, se obvia que en el expediente instruido a GPA, S.L. quedó acreditado que el empleado, Don Nicanor, realizaba directamente, al menos, las siguientes funciones para asegurar el buen desenvolvimiento de la actividad:

- i. La preparación, emisión y envío mensual de las facturas de arrendamiento.
- ii. Control de los ingresos en las cuentas bancarias indicadas en las facturas.
- iii. Reclamación de atrasos u otras cantidades pendientes de pago.
- iv. Cálculo y repercusión a los arrendatarios del IGIC conforme al tipo vigente en cada periodo.
- v. Presentación de las autoliquidaciones periódicas del IGIC.
- vi. Llevaría de los libros registro de facturas emitidas/recibidas.
- vii. Llevaría de la contabilidad (apuntes contables ingresos y gastos).
- viii. Cálculo anual de amortización de cada inmueble.
- ix. Formulación y presentación de cuentas anuales en el registro mercantil.
- x. Revisión, gestión y pago de los tributos periódicos correspondientes a los inmuebles.

- xi. Atención a las reclamaciones de los arrendatarios relativas al inmueble y comunicación a estos de cualquier incidencia que pudiera afectarles.
- xii. Gestión de las pólizas de seguro.
- xiii. Revisión periódica del importe de los arrendamientos y comunicación a los arrendatarios.
- xiv. Redacción y supervisión de los contratos de arrendamiento.
- xv. Búsqueda de nuevos inquilinos.
- xvi. Resolución de los contratos de arrendamiento.
- xvii. Trámites en los diferentes Organismos Públicos (Ayuntamiento de Aguimes, Gobierno de Canarias, etc).
- xviii. Trámites con los proveedores de servicios (agua, luz...).

Además, como ya se puso de manifiesto, la Inspección de Tributos ya (sic) comprobó la efectiva realización de la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles en un procedimiento anterior (en concreto, relativo al ejercicio 2007), que concluyó con la suscripción del Acta de Conformidad NUM005 (obra en el expediente). En dicho período, la situación de GPA, S»L. era la misma que en el ejercicio 2010. La compañía -concluye así la representación procesal del Sr. Luis Francisco- contaba con 11 naves (la última de ellas adquirida en este mismo año), las cuales se destinaban a su arrendamiento.».

CUARTO.- Las costas serán abonadas a partes iguales por las demandadas, de conformidad con lo dispuesto en el art. 139.1 LJCA.

En su virtud, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLO

1º.- Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora doña Clara Sintés Sánchez, en nombre de don Luis Francisco, contra la resolución adoptada el 22 de diciembre de 2023 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias; acto que anulamos -junto con la liquidación originariamente recurrida -por ser contrario a Derecho.

2º.- Imponer las costas del recurso a las demandadas, a cuyo pago deberán hacer frete por mitad.

Al notificarse a las partes la presente sentencia, se les hará expresa indicación de qué recurso cabe contra la misma, así como de los requisitos legalmente establecidos para su formulación. Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos. Jaime Borrás Moya.- Francisco José Gómez de Lorenzo-Cáceres.- Inmaculada Rodríguez Falcón.-

PUBLICACIÓN.- La anterior sentencia ha sido pronunciada en Audiencia Pública por el Ilmo. Sr. D. Francisco José Gómez Cáceres, Magistrado Ponente de la misma, de lo que yo, Letrado de la Administración de Justicia, doy fe.

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

Síguenos en...

