

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA*Sentencia de 18 de septiembre de 2024**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 825/2023***SUMARIO:**

ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades. El acuerdo de liquidación impugnado declara la existencia de una adquisición hereditaria de bienes y derechos imputables a la actora sujeta al Impuesto sobre Sucesiones, en su condición de heredera de su marido, fallecido en fecha 22 de septiembre de 2014, en la que se aprecia que no resulta aplicable la reducción del 95 por 100 sobre el valor total de las participaciones en la sociedad que la actora consideró en su autoliquidación. Así, a pesar de cumplirse los requisitos del artículo 10.Dos.4.º de la Ley 13/1997 de la Generalitat Valenciana (Regulación del tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos), fijado en la normativa estatal en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987 (Ley ISD), el valor total de las participaciones no puede constituir la base de la reducción, sino únicamente un porcentaje del 45,56 por 100, por no encontrarse afectos a la actividad económica la totalidad de los elementos patrimoniales titularidad de la sociedad sobre cuyas participaciones se solicita la reducción, considerándose no afectos los inmuebles de la entidad destinados a la actividad de arrendamiento, el valor de las sociedades participadas dedicadas también al arrendamiento y una parte de los inmuebles que componen el activo de una entidad participada, destinados a la promoción inmobiliaria, así como varias cuentas corrientes entre empresas destinadas a un préstamo otorgado a una entidad del alegado grupo.

- *Actividad de arrendamiento. Contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.* Sólo se ha acreditado la existencia de dos trabajadores contratados a media jornada con contratos de atención al público, desconociendo si ello tiene relación o no con la actividad de alquiler y no constando que tengan jornada completa. En relación con la persona contratada a jornada completa en régimen de autónomos, que es la actora, señala que se ha acreditado que en el año 2013 y 2014 realizaba su labor como empleada con relación laboral dentro de la actividad de arrendamiento de inmuebles y a jornada completa, aportándose sus nóminas y una manifestación del administrador actual aclarando el trabajo que hacía la misma. La Inspección considera que no cumple con la condición porque se encuadra en el régimen de autónomos al ser cónyuge del administrador de la sociedad y no haberse aportado un contrato laboral escrito donde se especificase su jornada. La actora defiende que está obligada a cotizar por autónomos al trabajar en la compañía y tener entre ella y su marido el 50% del capital social, concluyendo que lo relevante es que exista una relación laboral a jornada completa con independencia de cuál sea su régimen de cotización a la seguridad social. Sin embargo, la actora no aporta contrato de trabajo alguno que permita acreditar cuales son las actividades que realizaba como auxiliar administrativa ni cuál es su jornada, resultando insuficiente a tales efectos el certificado emitido por el administrador de la sociedad y familiar de la actora, que refiere que trabajaba a jornada completa, siendo además que se trata de un grupo familiar en el que el causante y la actora ostentaban como la misma reconoce el 50% de las participaciones sociales, y el otro 50% el hermano del causante, lo que determina además que no se haya acreditado la ajenidad necesaria según la normativa laboral.

- *Actividad de promoción inmobiliaria.* La sociedad tenía una participación del 50 por ciento en otra entidad cuyo objeto social es la adquisición, promoción, venta y arrendamiento de fincas y la promoción inmobiliaria, poseyendo también inmuebles en arrendamiento. La Inspección considera como afectos la totalidad de los solares sobre los que se ha ejercido algún tipo de actuación urbanística, pero no aquellos sobre los

Síguenos en...



que por diversas circunstancias ajenas a la voluntad y capacidad de actuación de la sociedad no se ha podido iniciar promoción inmobiliaria. La actora no comparte esta conclusión porque se encuentran dentro de la zona de expansión inmobiliaria, entendiéndose que si bien la Inspección considera que la expectativa de promoción no es una actividad económica, ello no procede si se integran dentro de una sociedad que ejercita efectivamente una actividad económica de promoción inmobiliaria, pues no pueden separarse unos solares de otros dependiendo de la situación urbanística en la que se encuentren en un momento determinado del tiempo. El motivo también debe ser rechazado, ya que tal y como sostiene la Inspección, ni la expectativa de promoción es una actividad económica, ni se ha acreditado la afectación de tales inmuebles a la actividad de promoción inmobiliaria, debiendo confirmarse la conclusión de la Inspección al tratarse de bienes en mera expectativa de promoción o especulativa, por lo que no pueden considerarse afectos a la actividad de la entidad en el momento del devengo del impuesto.

- *Cuentas corrientes entre empresas del grupo.* La parte actora defiende que los importes de las financiaciones destinadas a empresas del grupo deben considerarse afectos. Algunas de las empresas no tenían posibilidad de obtener financiación de entidades financieras, por lo que procedió a prestar financiación mediante aportaciones de las empresas de su grupo, estando contabilizadas las mismas. Respecto a las inversiones financieras a largo y corto plazo entre empresas del grupo, sostiene que se trata de aportaciones con el único fin de hacer frente a los pagos de facturas de proveedores y contratistas de la obra, para intentar solventar los apuros económicos de la sociedad participada, que no devengó intereses con el único fin de no incrementar la deuda en una entidad en situación pre concursal y a la vista de la probabilidad de que con la entrada en concurso dicha deuda se convierta en crédito subordinado. Sin embargo, resulta en todo caso necesario que se trate de cesión de activos necesarios para la obtención de rendimientos, lo que no se ha justificado por la actora, resultando que la financiación a los socios de la entidad no puede considerarse afecta ni la de aquellos que estén cedidos por precio inferior de mercado a entidades o personas vinculadas.

Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Sección Tercera.

Procedimiento Ordinario 825/2023

ILMO. SR. PRESIDENTE:

D. Luis Manglano Sada.

ILMOS. SRES. MAGISTRADOS:

D. Rafael Pérez Nieto

D. Jose Ignacio Chirivella Garrido

D^a. M^a Belén Castelló Checa.

SENTENCIA Nº 671/2024

Valencia, dieciocho de septiembre de dos mil veinticuatro.

Vistos por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, los autos del presente recurso contencioso administrativo número 825/2023, interpuesto por D^a Caridad, representada por el Procurador Sra. Ferrer García-España y defendido por el Letrado Sra. Baylach Rubio, contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, representado y dirigido por el Abogado del Estado y como codemandada la Generalitat Valenciana asistida y representada por sus servicios jurídicos.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Doña M^a Belén Castelló Checa quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 4 de septiembre de 2023, por la actora se interpuso en tiempo y forma recurso contencioso-administrativo contra la resolución de fecha 27 de junio de 2023 del Tribunal Económico Administrativo Regional por la que se estima en parte la reclamación NUM000 y

Síguenos en...



NUM001 formulada por el actor contra la liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones devengado por la aceptación de la herencia causada por D. Rubén, fallecido en fecha 22 de septiembre de 2014, por importe de 63.829,32 euros, anulando la sanción impuesta.

Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo en fecha 6 de noviembre de 2023 donde tras exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes terminó suplicando que dicte "*Sentencia por la que se declare la estimación de la pretensión de esta parte, declarando la nulidad por no ser conforme a derecho en la parte no estimada en la Resolución NUM000 interpuesta contra el acuerdo de liquidación con número de RUE NUM002 por el concepto sobre sucesiones el acta firmada en disconformidad con número de acta A02/ NUM003. Tras el examen del mismo se proceda a anular la liquidación efectuada en el acta de inspección en cuanto a la no inclusión dentro del porcentaje de activo afecto de los elementos que se han detallado en las alegaciones.*

Asimismo y en virtud de lo establecido en el artículo 139 de la LJCA, se proceda a la expresa condena en costas a la Administración."

SEGUNDO.- Se dio traslado al Abogado del Estado para que contestara en el plazo de veinte días, lo que realizó mediante el pertinente escrito de fecha 5 de diciembre de 2023, alegando los hechos y fundamentos jurídicos que estimó pertinentes y suplicando que se dicte sentencia por la que se declare la conformidad a derecho de la resolución impugnada de adverso, absolviendo a la Administración del presente recurso.

De igual modo se dio traslado a la Generalitat Valenciana para que contestara a la demanda en el plazo de veinte días, lo que realizó mediante escrito de fecha 24 de enero de 2024, alegando cuantos hechos y fundamentos tuvo por pertinentes y suplicando que dicte sentencia por la que se desestime el recurso con todos los pronunciamientos favorables a la Administración.

TERCERO.- Mediante decreto de fecha 30 de enero de 2024 la cuantía del recurso se fijó en 63.829,32 euros.

CUARTO.- No habiéndose acordado el recibimiento del procedimiento a prueba, y una vez presentadas por las partes sus escritos de conclusiones, se declaró el pleito concluso, señalándose para votación y fallo el día 11 de septiembre de 2024, fecha en la que tuvo lugar la deliberación y votación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Constituye el objeto del presente recurso la resolución de fecha 27 de junio de 2023 del Tribunal Económico Administrativo Regional por la que se estima en parte la reclamación NUM000 y NUM001 formulada por el actor contra la liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones devengado por la aceptación de la herencia causada por D. Rubén, fallecido en fecha 22 de septiembre de 2014, por importe de 63.829,32 euros, anulando la sanción impuesta.

La resolución impugnada señala que la liquidación declara la existencia de una adquisición hereditaria de bienes y derechos imputables a la actora sujeta al Impuesto sobre Sucesiones, en su condición de heredera de su marido D. Rubén, en la que se aprecia que no resulta aplicable la reducción del 95 por 100 sobre el valor total de las participaciones en la sociedad DIRECCION000 que el actor consideró en su autoliquidación, resultando que no obstante cumplirse los requisitos del artículo 10.1.4º de la Ley 13/1997 de la Generalitat Valenciana, el valor total de las participaciones no puede constituir la base de la reducción, sino únicamente un porcentaje del 45,56 por 100, por no encontrarse afectos a la actividad económica la totalidad de los elementos patrimoniales titularidad de la sociedad sobre cuyas participaciones se solicita la reducción, considerándose no afectos los inmuebles de la entidad destinados a la actividad de arrendamiento, el valor de las sociedades participadas dedicadas también al arrendamiento y una parte de los inmuebles que componen el activo de la entidad participada Costa Este SL, destinados a la promoción inmobiliaria.

Recoge como el actor discrepa en la no consideración como actividad económica de la proveniente tanto de los arrendamientos de los inmuebles que componen el activo de DIRECCION000, como de las entidades participadas, y de la no consideración de afectos a los solares de la entidad Costa Este SL, dedicada a la promoción inmobiliaria, por no haberse realizado en el ejercicio 2014 actuación urbanística sobre los mismos, y desestima la reclamación en cuanto se refiere a la liquidación, señalando que el beneficio fiscal regulado en el artículo 10.2.4º de la Ley de la Generalitat Valenciana de forma análoga al fijado en la normativa estatal

Síguenos en...



en el artículo 20.2 c) de la Ley 29/1987, refiere que la reducción se aplica en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad, siempre que se cumpla unos requisitos que no se discuten, centrándose la controversia en la magnitud que debe considerarse para aplicar la reducción del 95 por 100 por la adquisición de la participación en la mercantil DIRECCION000.

Expuesto lo anterior resuelve el TEAR que el artículo 29.1 de la Ley 35/2006, señala que se consideran elementos afectos a una actividad económica, los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad, y el artículo 27 de la misma Ley regula que el arrendamiento de inmuebles se entenderá que se realiza como actividad económica cuando en el desarrollo de la actividad se cuente con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad y que para la ordenación se utilice al menos una persona empleada con contrato laboral y jornada completa, y del conjunto de la prueba se desprende que la sociedad no ejercía una actividad económica en el sentido de la norma.

Concluye que los inmovilizados referidos no pueden considerarse bienes afectos por falta de acreditación expresa de que fueran racionalmente necesarios para el ejercicio de la actividad económica, no quedando demostrada la afectación a la actividad económica de DIRECCION000 de los activos excluidos por la Administración Tributaria.

SEGUNDO.-La parte actora articula su pretensión estimatoria de la demanda alegando en síntesis:

-La Inspección admite que la sociedad cumplía los requisitos del artículo 4 Ocho de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio para poder aplicar la reducción por transmisión de participaciones del artículo 20.2 c) de la Ley del Impuesto de Sucesiones, siendo la única cuestión que se plantea el porcentaje de afección.

La Inspección considera como no afectos los inmuebles de la entidad destinados a la actividad de arrendamiento y el valor de las sociedades participadas dedicadas al arrendamiento y una parte de los inmuebles que componen el activo de la entidad Inversiones Coste Este SL, destinados a la promoción inmobiliaria.

Señala que el objeto social es la construcción, promoción y explotación por cuenta propia o bien en arrendamiento de edificios, viviendas, naves industriales, la compraventa de solares y terrenos, la realización de trabajos de albañilería y de todos los servicios auxiliares de construcción de dragados; la explotación por cuenta propia o en arriendo de hoteles, hostales, bares, restaurantes o similares del sector de hostelería y turismo.

Añade que en el momento del fallecimiento el causante era titular de 1468 participaciones sociales, de las que 858 eran gananciales y 610 privativas, y de las 858, en 4 la actora figuraba como socia y en el resto 854 la condición de socio la reunía el causante. El capital estaba formado por 2.936 participaciones.

-Actividad de arrendamiento.

La actora está dada de alta en alquiler de locales industriales y promoción inmobiliaria de edificaciones, dedicándose en los ejercicios 2013 y 2014 solo a la actividad de arrendamiento de locales comerciales.

Los ingresos por arrendamiento fueron de 482.517,64 euros en el año 2013 y 481.132,99 euros en el 2014, y poseía un local afecto a la gestión de la actividad de arrendamiento y contaba con; un auxiliar administrativo contratado por tiempo indefinido jornada de 20 horas semanales, Fausto; una auxiliar administrativa contratada por tiempo indefinido, jornada de 20 horas semanales, excepto los meses de julio a septiembre, que pasaba a ser jornada completa, Nicolasa; una auxiliar administrativa a jornada completa, en régimen de autónomos por vínculo familiar con el administrador y socio de la empresa, no poseía el control al tener una participación inferior al 50%, la actora; dos peones de construcción contrato de obras o servicios para el mantenimiento de los inmuebles, y un personal de limpieza contrato indefinido a tiempo parcial, jornada de 20 horas; y la labor que desempeñaba el administrador único Pablo, que prestaba sus servicios en la empresa, siendo retribuido por ello y siendo tal retribución su mayor fuente de renta, ostentando el 50% del capital social.

Añade que la Inspección realiza una interpretación estricta del artículo 27.2 de la Ley del IRPF rechazando que se cumpla el requisito de contar con una persona contratada a jornada completa, sin tener en cuenta que existen contratadas dos personas a media jornada, una persona en régimen laboral pero con cotización en régimen de autónomos que realiza jornada completa.

-Respecto el personal contratado a media jornada sostiene que no se ha tenido en cuenta la jurisprudencia del TS, sentencia de 2 de febrero de 2012 que señala respecto las actividades

empresariales que no se impide que por otros medios distintos a los señalados se llegue a la conclusión de la existencia de la actividad económica y no una mera tenencia de bienes, entendiéndose en otras sentencias el TS como de 20 de diciembre de 2016 que no es necesario cumplir los requisitos de local y persona a jornada completa, siendo indicios de que existe una carga de trabajo y organización empresarial, debiendo atender al volumen de facturación, al número de inmuebles puestos en alquiler, al número de contratos de arrendamiento, probando una carga de trabajo que requiere personal dedicado de forma íntegra con jornada laboral concreta, añadiendo que entender que debe ser la misma persona la que se dedique 40 horas semanales y no dos que dediquen 20 es una interpretación demasiado estricta.

-En cuanto a la persona a jornada completa en régimen de autónomos, señala que se ha probado que la actora en los años 2013 y 2014 realizaba su labor como empleada con relación laboral dentro de la actividad de arrendamiento de inmuebles y a jornada completa, habiéndose aportado sus nóminas y manifestación del administrador actual señalando el tipo de trabajo realizado por la misma, y su retribución se declaró en el modelo 190, dentro de los trabajadores por cuenta ajena.

Alega que la Inspección considera que no cumple la condición al encuadrarse en el régimen de autónomos al ser cónyuge del administrador de la sociedad y no haber aportado un contrato laboral escrito.

Invoca el artículo 305.2 b del TRSS para concluir que la actora trabaja en la compañía, siendo que entre ella y su marido poseen el 50% del capital y por ello estaba obligada a cotizar por autónomos, y así lo admite la DGT, la posibilidad de cumplir el requisito del artículo 27.2 de la Ley del IRPF, con independencia del régimen de cotización del trabajador, consulta 15 de junio de 2006 y 11 de mayo de 2015.

Respecto la existencia de relación laboral y contrato de trabajo, señala la Inspección que no se acredita la existencia de contrato de trabajo por no haberse aportado contrato de trabajo que acredite la jornada y carecer la relación de los requisitos de ajenidad, cuando conforme el artículo 8 del Estatuto de los Trabajadores el contrato puede ser de palabra y en el caso de que no constar por escrito se entenderá que está celebrado por tiempo indefinido y jornada completa, resultando que la actora ha aportado las nóminas como prueba de que realizaba un trabajo retribuido, con un salario acorde a la jornada completa, donde se encontraba en una situación de dependencia, siendo el empleado una sociedad limitada donde ni ella ni su cónyuge poseían el control societario.

-Respecto la relación de dependencia y ajenidad y atendiendo a lo dispuesto en la legislación social y la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, sentencia 30 de abril de 2001, señala que el límite a partir del cual se pierde la ajenidad es el 50% del capital, cuando en el presente supuesto, el causante junto con la actora eran titulares con carácter ganancial del 29,22% del capital social, y a su vez el causante era titular con carácter privativo del 20,78%, pero la actora solo tenía la condición de socio de un 0,13% y según la sentencia, la cuota ideal de participaciones que se le atribuían correspondiente a la sociedad de gananciales era del 14,61% siendo esa distribución la que permite considerar la existencia de relación laboral, pues ni el matrimonio tenía la mayoría de la sociedad ni lo tenía la actora, y existía otro socio con el 50%, siendo que si el TS ha señalado que en el caso en que exista sociedad de gananciales, debe calcularse estableciendo una asignación de cuotas, mucho menos podrán sumarse las participaciones que ostenta el otro administrador, hermano del causante.

-Inversiones Costa Este SL.

La sociedad también ejerce su actividad de arrendamiento y promoción inmobiliaria a través de la participación de otras sociedades, algunas de las cuales la Inspección ha considerado que no poseían su activo afecto a una actividad económica.

DIRECCION000 es titular del 50% del capital social de Inversiones Costa Este SL, cuyo objeto social es la adquisición, promoción, venta y arrendamiento de fincas, siendo que Inversiones Costa Este SL tiene como actividad principal la promoción inmobiliaria, poseyendo también inmuebles en arrendamiento.

Respecto la actividad de arrendamiento, la Inspección considera no afectos los inmuebles que se encontraban arrendados al entender que no se cumplen los requisitos de la Ley del IRPF para considerar la actividad como una actividad económica al carecer de personal contratado en 2013 y tener en 2014 una persona contratada con una jornada de 30 horas semanales, siendo que la sociedad tenía 16 inmuebles arrendados y obtuvo unos ingresos por arrendamiento de 281.772,97 euros en 2013 y 223.762,25 euros en 2014, y que estando integrada dentro del grupo empresarial y siendo DIRECCION000, titular del 50% de las participaciones sociales, la actividad

de arrendamiento se realizaba con los medios que le aportaba el grupo empresarial encabezado por DIRECCION000.

En cuanto a la actividad de promoción inmobiliaria, la entidad Inversiones Costa Este SL, posee un gran número de solares que han sido adquiridos por la sociedad para realizar tal actividad, y la Inspección, considera como afectos la totalidad de los solares sobre los que se ha ejercido algún tipo de actuación urbanística, pero durante el año objeto de inspección existen varios solares sobre los que por diversas circunstancias ajenas a la voluntad y capacidad de actuación de la sociedad no se ha podido iniciar promoción inmobiliaria, por lo que la Inspección los ha considerado como no afectos a la actividad de promoción inmobiliaria, habiéndose incorporado al expediente la localización de los solares considerados como no afectos siendo que todos ellos se encuentran dentro de la zona de expansión inmobiliaria, entendiéndose que si bien la Inspección considera que la expectativa de promoción no es una actividad económica, ello no procede si se integran dentro de una sociedad que ejercita efectivamente una actividad económica de promoción inmobiliaria, pues no pueden separarse unos solares de otros dependiendo de la situación urbanística en la que se encuentren en un momento determinado del tiempo.

Tales solares son la Partida Catalaneta, DIRECCION001, E Vado Oropesa, que se encuentran en la Unidad de Ejecución TER-3, en el POU de Oropesa del Mar, pendiente de aprobación, existiendo en el momento del devengo un proyecto de planificación urbana, encontrándose en expectativa de transformación; El Quarts DIRECCION002, siendo un solar urbano de uso comercial en zona de expansión, pero se ha paralizado la construcción de la zona comercial; y el Terreno DIRECCION003, una parcela en suelo edificable junto al casco antiguo de Oropesa, que en el momento de la adquisición era un terreno con alta expectativa de obtención de beneficios, pero en el año 2013, por el estancamiento del sector inmobiliario se paralizó la actividad promotora sobre el mismo.

Señala que ningún solar ha sido adquirido con la intención de mantenerlo en el activo, sino para ejercer actividad sobre el mismo, por lo que si la sociedad ejerce una actividad de promoción inmobiliaria, se ejerce sobre la totalidad de los inmuebles que tiene para promoción, no pudiendo excluir aquellos sobre los que no se ha realizado actuación alguna desde su adquisición, sobre todo si la paralización es por circunstancias ajenas a su voluntad.

-CONCENTRACION DE BEBIDA REFRESCANTE SL.

La citada entidad está integrada dentro del grupo empresarial que encabeza DIRECCION000, por lo que se le aplica los razonamientos y la jurisprudencia anterior, si la sociedad se integra en un grupo y los medios concluyen en una de las sociedades del grupo, hay que concluir la presencia de ordenación de medios para el desarrollo de actividades que reportan un beneficio común y dirigidos por decisión común.

-Cuentas corrientes entre empresas del grupo.

Respecto a la entidad Albatross Mediterráneo SL, señala que el principal activo de la sociedad es una inversión financiera a corto plazo, y se justificó que se trataba de un préstamo realizado a la sociedad Viviendas Azahar SL, por importe de 376.388,09 euros.

Respecto la entidad Inversiones Costa Este SL, la Inspección no considera afecto el activo consistente en préstamos a la sociedad viviendas Azahar antes Santaella y DIRECCION000, siendo crédito a largo plazo por importe de 490.569,88 euros; crédito a largo plazo 235.998,16 euros; crédito a largo plazo, 644.128,70 euros; y créditos a largo plazo 562.239,09 euros, las tres primeras tenían como deudor a Viviendas Azahar SL y la última a Albatross SL, saldos de fecha 21 de diciembre de 2013, resultando que se probó que la entidad Viviendas Azhar SL, durante 2010 y siguientes acometió la ejecución consistente en 123 viviendas unifamiliares, habiéndose suscrito contratos de ejecución y obtenido licencias, admitiendo la Inspección que la sociedad desempeñaba una actividad de promoción inmobiliaria, pero la entidad Viviendas Azahar SL entró en graves dificultades financieras en los años 2013 y 2014 llegando a una situación concursal.

La entidad no tenía posibilidad de obtener financiación de entidades financieras, por lo que se procedía a prestar financiación mediante aportaciones de las empresas de su grupo, estando contabilizadas las mismas.

Añade que en septiembre de 2014, fallecimiento del causante, DIRECCION000 participaba en Viviendas Azahar SL en un 50% y el coste de adquisición de las participaciones era de 814.873 euros.

Sostiene que DIRECCION000 titular del 50% del capital de Viviendas Azahar SL conjuntamente con el socio titular del otro 50% del capital que era Inmuebles Cantavella SL utilizaron una sociedad participada por ambos en idéntico porcentaje, 50% cada uno, Inversiones Costa Este

Síguenos en...



SL para canalizar los fondos, y en septiembre de 2014, Inversiones Coste Este financiaba a Viviendas Azahar 1.581.517,77 euros.

Y a través de la sociedad Albatross Mediterráneo SL, que estaba participada por los mismos socios que Inversiones Costa Este SL, es decir, por DIRECCION000 e Inmuebles Cantavella SL, se daba la situación de que Inversiones Costa Este le había prestado a Albatross Mediterráneo SL 579.097,05 euros, y de ese importe 376.388,09 euros Albatross los había destinado a financiar Viviendas Azahar SL.

Sostiene que las aportaciones realizadas lo eran con el único fin de hacer frente a los pagos de facturas de proveedores y contratistas de la obra, para intentar solventar los apuros económicos de la sociedad participada, por lo que las aportaciones no pueden considerarse como no necesarias para la actividad ya que la entidad Viviendas Azahar SL desarrollaba una actividad de promoción inmobiliaria claramente empresarial, necesitando la financiación de las empresas del grupo para hacer frente a la promoción.

No devengó intereses con el único fin de no incrementar la deuda en una entidad en situación pre concursal y a la vista de la probabilidad de que con la entrada en concurso dicha deuda se convierta en crédito subordinado, entendiéndose que los importes de las financiaciones destinadas a empresas del grupo debe considerarse afectos, citando sentencia del TSJ de Baleares de 3 de marzo de 2022, y la sentencia del TS de 10 de enero de 2022 donde no se descarta que unos fondos FIAMM puedan estar afectos a la actividad y respecto la carga de la prueba, el TS señala que es a la Inspección a la que corresponde acreditar que no existe tal afectación.

TERCERO.- El Abogado del Estado argumenta su pretensión desestimatoria de la demanda alegando en síntesis que dado que afecta a un tributo íntegramente cedido a la Comunidad Autónoma y el actor no aduce ningún motivo impugnatorio atinente a vicios de procedimiento forma o competencia en que pudiera haberse incurrido en la tramitación ante el TEAR, limitando sus alegaciones a cuestiones de fondo en las que nada tiene que manifestar, se adhiere a lo manifestado por la Generalitat Valenciana en su contestación a la demanda.

-La codemandada Generalitat Valenciana sostiene su pretensión desestimatoria de la demanda, alegando en síntesis;

-La Inspección concluye que se cumplen los requisitos para aplicar la reducción del 95% de las participaciones en la mercantil DIRECCION000, aunque la Inspección discrepa del porcentaje sobre el que se debe aplicar la referida reducción y efectúa un exhaustivo análisis sobre la calificación de los activos.

Partiendo de lo dispuesto en los artículos 6 del RD 1074/1999, artículo 29 de la Ley 35/2005 y artículo 27.2 de la misma Ley, entiende que no se justificó el destino a arrendamiento de determinadas inversiones inmobiliarias en terrenos ni en otras edificaciones que se detalla en el acuerdo de liquidación.

Y en relación con los contratos de trabajo aportados, la Inspección concluye que no pueden considerarse los referidos a los empleados como peones de construcción por no acreditarse su vinculación a la actividad de arrendamiento, ni el del personal de limpieza que además de ser a tiempo parcial, no puede considerarse como consecuencia de la naturaleza de su relación laboral como recursos destinados a la actividad de alquiler, y en relación con el de Fausto y Nicolasa, que aunque se pudiera entender que la labor desempeñada de auxiliar administrativo pudiera servir como medios personales del arrendamiento, no se puede considerar como real al ser contratos a tiempo parcial.

Añade que tampoco puede considerarse el cumplimiento de la relación laboral fija en la actora, ya que se encuentra dado de alta en el régimen de autónomos, careciendo de contrato de trabajo, siendo que la DGT en consulta de 19 de abril de 2000, ha dicho que se requiere que el contrato sea calificado como laboral y a jornada completa, con independencia de que la persona empleada sea un familiar, y en este caso no puede entenderse cumplido el requisito al no acreditarse la existencia de contrato de trabajo conforme a la normativa laboral, ni existe jornada alguna que acreditarse, y la relación carece de los requisitos de ajenidad, concluyendo la Inspección que careciendo de trabajador contratado con contrato laboral a jornada completa, no cabe entender que el arrendamiento tiene el carácter de actividad económica, por lo que no aportando el contrato laboral ni prueba de ajenidad hay que desestimar las alegaciones.

-En cuanto a la consideración efectuada por la Inspección respecto a la participación de DIRECCION000 en el capital social de la mercantil Inversiones Costa Este SL, se encuentra dada de alta en el IAE alquiler de locales industriales desde 22 de octubre de 2006, pero no constanding alta en otra actividad, la actora pretendió acreditar la existencia de una actividad de promoción inmobiliaria, mediante la aportación de determinados documentos, analizando la

Inspección la existencia de dos actividades diferencias, la de arrendamientos de inmuebles y promoción inmobiliaria.

En relación con los activos inmobiliarios arrendados, entiende la actora que deben considerarse como afectos a la actividad económica, pero la Inspección entiende que no se cumplen los requisitos exigidos en el artículo 27.2 de la Ley 35/2006 para que el ejercicio de la actividad se califique como económica, y no como mera obtención de rendimientos de capital mobiliario, exigiendo el precepto que se utilice una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, no constando acreditado.

Tampoco puede atenderse a lo alegado acerca del grupo empresarial en cuanto no se ha acreditado que las entidades formen parte de un grupo empresarial a efectos mercantiles, ni existe una actividad en una de las entidades de gestión de la actividad para todas ellas, lo que conllevaría la facturación de servicios entre las entidades que formasen parte del grupo, por lo que no resulta de aplicación la jurisprudencia citada en la demanda.

Respecto los activos que se pretenden afectar a la actividad de promoción inmobiliaria, igualmente deben desestimarse las alegaciones, pues consta un análisis de cada activo, siendo como señala la Inspección, que la mera tenencia de inmuebles en expectativa de promoción no constituye una actividad económica, caso contrario sería admitir que todos los activos, que están contabilizados en el activo de una entidad se encuentran afectos a una actividad económica.

Siendo además que ha de tenerse en cuenta el destino efectivo del bien en el momento de la comprobación tributaria y no el posible destino con posterioridad, por lo que la Inspección solo ha considerado no afectos aquellos terrenos sobre los que no se ha realizado actividad urbanizadora alguna.

-En cuanto a la mercantil, CONCENTRACION DE BEBIDAS REFRESCANTES SL, la actora alega que está integrada dentro del grupo empresarial que encabeza la entidad DIRECCION000, por lo que le resultan de aplicación las alegaciones respecto Inversiones Costa Este SL, constando que se trata de una sociedad cuya actividad es el comercio al por mayor de bebidas, y según la documentación de los ejercicios 2013 y 2014 no contaban con empleados fijos, resultando que el activo principal figura contabilizado como inversiones inmobiliarias, entendiéndose incumplidos los requisitos para la participación de la entidad pueda considerarse como destinada a actividades empresariales.

-Respecto a las inversiones financieras a largo y corto plazo entre empresas del grupo con vinculación que alega la actora, así como los saldos de las cuentas corrientes con socios, tampoco pueden entenderse afectadas con la actividad empresarial, pues según el artículo 29.1 de la Ley del IRPF, en ningún caso tendrán la consideración de activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.

Añade que conforme el artículo 6.3 del RD 1704/1999, nunca se consideraran elementos afectos los destinados al uso personal de sujeto pasivo o integrantes del grupo de parentesco o los cedidos por precio inferior al de mercado a personas o entidades vinculadas, conforme el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Concluye que aunque en ocasiones la cesión a terceros de capitales propios, puede considerarse un activo afecto a los efectos de la exención patrimonial, a diferencia de lo dispuesto en el IRPF, sigue siendo condición para ello que se trate de activos necesarios para obtener los rendimientos, y la financiación a los socios de la entidad nunca se podrá considerar afectos.

Señala que en el caso de préstamos o personas o entidades vinculadas, tampoco estarán afectos si se cumplen dos condiciones; cesión a un precio inferior al de mercado y tratarse de entidades vinculadas, resultando que tampoco se explica como la cesión de capitales propios puede servir a la actividad de promoción inmobiliaria.

Concluye que los inmovilizados referidos no pueden considerarse como bienes afectos por falta de acreditación expresa de que fuera racionalmente necesario para el ejercicio de la actividad económica, y no resulta acreditada la necesidad para la obtención de rendimientos sobre los elementos patrimoniales que se excluyen de la consideración de afectos por parte de la Administración.

CUARTO.- Tal y como consta, el acuerdo de liquidación impugnado declara la existencia de una adquisición hereditaria de bienes y derechos imputables a la actora sujeta al Impuesto sobre Sucesiones, en su condición de heredera de su marido D. Rubén, en la que se aprecia que no resulta aplicable la reducción del 95 por 100 sobre el valor total de las participaciones en la sociedad DIRECCION000 que el actor consideró en su autoliquidación, resultando que no obstante cumplirse los requisitos del artículo 10.Dos.4º de la Ley 13/1997 de la Generalitat Valenciana, el valor total de las participaciones no puede constituir la base de la reducción, sino

unicamente un porcentaje del 45,56 por 100, por no encontrarse afectos a la actividad económica la totalidad de los elementos patrimoniales titularidad de la sociedad sobre cuyas participaciones se solicita la reducción, considerándose no afectos los inmuebles de la entidad destinados a la actividad de arrendamiento, el valor de las sociedades participadas dedicadas también al arrendamiento y una parte de los inmuebles que componen el activo de la entidad participada Costa Este SL, destinados a la promoción inmobiliaria, así como varias cuentas corrientes entre empresas destinadas a un préstamo otorgado a una entidad del alegado grupo.

Es decir, no se discute por las partes el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 10.Dos.4 de la Ley 13/1997 de la Generalitat Valenciana por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos y artículo 20.2 c) de la Ley 29/1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sino en que porcentaje del patrimonio debe aplicarse la reducción del 95% por la adquisición de la participación en la mercantil DIRECCION000, según se considere que parte del patrimonio social se encuentra afecto al ejercicio de la actividad sobre la que se aplica la reducción del 95%.

Señala el artículo 20. 2 c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones 29/1987 lo siguiente:

"2. En las adquisiciones «mortis causa», incluidas las de los beneficiarios de pólizas de seguros de vida, si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones a que se refiere el apartado anterior o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, se aplicarán las siguientes reducciones:

(...)

c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición «mortis causa» que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del art. 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el cónyuge, descendientes o adoptados, o percibieran éstos los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible, con independencia de las reducciones que procedan de acuerdo con los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga, durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo.

En los supuestos del párrafo anterior, cuando no existan descendientes o adoptados, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes, adoptantes y colaterales, hasta el tercer grado y con los mismos requisitos recogidos anteriormente. En todo caso, el cónyuge superviviente tendrá derecho a la reducción del 95 por 100.

(....)"

Para ello y atendiendo a lo dispuesto en el artículo 4 del RD 1704/1999 que regula 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, se remite a la normativa que regula el IRPF, debiendo partir de lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley 35/2006 del IRPF que a los efectos de considerar como elementos patrimoniales afectos a una actividad económica señala:

"...1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica:

a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del contribuyente.

b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad. No se consideran afectos los bienes de esparcimiento y recreo o, en general, de uso particular del titular de la actividad económica.

c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.

2. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

Reglamentariamente se determinarán las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica.

Síguenos en...

3. *La consideración de elementos patrimoniales afectos lo será con independencia de que la titularidad de éstos, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges."*

Y el artículo 27.2 de la misma Ley, conforme a su redacción original, que refiere:

"2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurren 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."

-Pues bien, expuesto lo anterior debemos empezar por analizar si la Inspección incurre en error al considerar como no afectos los inmuebles de la entidad destinados a la actividad de arrendamiento, ya que no se cumple el requisito del artículo 27.2 b) de la Ley del IRPF, entendiéndose que no se acredita que concorra una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Como ya hemos señalado dice el actor que los ingresos por arrendamiento fueron de 482.517,64 euros en el año 2013 y 481.132,99 euros en el 2014, y poseía un local afecto a la gestión de la actividad de arrendamiento y contaba con el siguiente personal; un auxiliar administrativo contratado por tiempo indefinido jornada de 20 horas semanales, Fausto; una auxiliar administrativa contratada por tiempo indefinido, jornada de 20 horas semanales, excepto los meses de julio a septiembre, que pasaba a ser jornada completa, Nicolasa; una auxiliar administrativa a jornada completa, en régimen de autónomos por vínculo familiar con el administrador y socio de la empresa, no poseía el control al tener una participación inferior al 50%, la actora; dos peones de construcción contrato de obras o servicios para el mantenimiento de los inmuebles, y un personal de limpieza contrato indefinido a tiempo parcial, jornada de 20 horas; y la labor que desempeñaba el administrador único Pablo, que prestaba sus servicios en la empresa, siendo retribuido por ello y siendo tal retribución su mayor fuente de renta, ostentando el 50% del capital social.

Respecto al personal contratado a media jornada, refiere que la Inspección descarta la existencia de una organización empresarial porque hay dos empleados contratados a media jornada, 20 horas semanales cada uno, en lugar de uno de ellos con jornada completa de 40 horas, y que según la doctrina del Tribunal Supremo debemos entender que la Ley del IRPF da meras pautas para entender cuando existe infraestructura mínima y en el presente caso se produce una ordenación de medios de producción y recurso humanos atendiéndose al volumen de facturación.

Pues bien, tal y como señala la Inspección, y descartando por sus actividades a la empleada de limpieza y a los dos peones de la construcción el actor no ha acreditado con estos dos trabajadores que se cumpla el citado requisito de tener una persona con jornada laboral completa dedicada a la actividad de arrendamiento, solo ha acreditado la existencia de dos trabajadores contratados a media jornada que y respecto los que se recoge como función en sus contratos atención al público, desconociendo si ello tiene relación o no con la actividad de alquiler y no constando que tengan jornada completa, por lo que el motivo debe ser desestimado.

En relación con la persona contratada en jornada completa en régimen de autónomos que es la actora, señala que se ha acreditado que en el año 2013 y 2014 realizaba su labor como empleada con relación laboral dentro de la actividad de arrendamiento de inmuebles y a jornada completa, aportándose sus nóminas y una manifestación del administrador actual aclarando el trabajo que hacía la misma, pero la Inspección considera que no cumple con la condición porque se encuadra en el régimen de autónomos al ser cónyuge del administrador de la sociedad y no haberse aportado un contrato laboral escrito donde se especificase su jornada, cuando hay que atender a la verdadera naturaleza de la relación y a que esta está obligada a cotizar por autónomos al trabajar en la compañía y tener entre ella y su marido el 50% del capital social, añade que a DGT admite la posibilidad de cumplir el requisitos con independencia del régimen de cotización del trabajador, concluyendo que lo relevante es que exista una relación laboral a jornada completa con independencia de cuál sea su régimen de cotización a la seguridad social.

Añade que frente a la conclusión de la Inspección de que no se acredita la existencia de contrato de trabajo conforme la normativa laboral ni existe jornada alguna que queda acreditarse, y la relación carece de los requisitos de ajenidad, debe atender al artículo 8 del Estatuto de los Trabajadores que dice que el contrato puede ser por escrito o de palabra y concurre una relación de dependencia y ajenidad, pues ni la sociedad de gananciales, ni el marido, ni conjuntamente, tiene una posición mayoritaria, llegando al 50% sumando gananciales y privativas y la cuota que le corresponde a la esposa en la sociedad de gananciales del del 14,61%, por lo que invocando

la sentencia del TS de 30 de abril de 2001, dice que la regla de que el trabajo se presta por cuenta ajena cede cuando quien presta el trabajo tiene una participación mayoritaria ya que falta la ajenidad, siendo el límite a partir el cual se pierde la ajenidad el 50% del capital social, entendiéndose la actora que dicho límite debe calcularse en el caso de que exista una sociedad de gananciales con una asignación de cuotas, no pudiendo sumarse las participaciones que ostenta el otro administrador.

Pues bien, lo cierto es que examinado por la Sala el expediente, la actora no aporta contrato de trabajo alguno que permita acreditar cuales son las actividades que realizaba como auxiliar administrativa ni cuál es su jornada, resultando insuficiente a tales efectos el certificado emitido por Pablo, administrador de la sociedad y familiar de la actora, que refiere que trabajaba a jornada completa, cuando en sus nóminas aportadas aparece la cifra "30" que el actor refiere que son los días del mes, cuando lo cierto es que ya en la primera nómina aportada de enero de 2013, son 31 días, y en la segunda de febrero son 28 días, lo que resulta incongruente con que dicho número se refiera a los días del mes y no a la jornada contratada, no resultando acreditado por tanto la jornada que desempeña, y en el presente supuesto no se ha acreditado que se cumplan los extremos señalados, siendo además que se trata de un grupo familiar en el que el causante y la actora ostentaban como la misma reconoce el 50% de las participaciones sociales, y el otro 50% el hermano del causante, lo que determina además que no se haya acreditado la ajenidad necesaria según la normativa laboral.

Por lo expuesto el primer motivo debe ser desestimado.

-En segundo lugar y respecto Inversiones Costa Este SL, refiere la actora dos motivos, uno relacionado con la actividad de arrendamiento y el segundo respecto a la actividad de promoción inmobiliaria.

Sostiene que la sociedad también ejerce su actividad de arrendamiento y promoción inmobiliaria a través de la participación de otras sociedades, algunas de las cuales la Inspección ha considerado que no poseían su activo afecto a una actividad económica, siendo DIRECCION000 titular del 50% del capital social de Inversiones Costa Este SL, cuyo objeto social es la adquisición, promoción, venta y arrendamiento de fincas y la promoción inmobiliaria, poseyendo también inmuebles en arrendamiento.

Respecto la actividad de arrendamiento, la Inspección considera no afectos los inmuebles que se encontraban arrendados al entender que no se cumplen los requisitos de la Ley del IRPF para considerar la actividad como una actividad económica al carecer de personal contratado en 2013 y tener en 2014 una persona contratada con una jornada de 30 horas semanales, siendo que la sociedad tenía 16 inmuebles arrendados y obtuvo unos ingresos por arrendamiento de 281.772,97 euros en 2013 y 223.762,25 euros en 2014, y que estando integrada dentro del grupo empresarial y siendo DIRECCION000, titular del 50% de las participaciones sociales, la actividad de arrendamiento se realizaba con los medios que le aportaba el grupo empresarial encabezado por DIRECCION000.

Pues bien el motivo debe ser rechazado por los argumentos ya expuestos anteriormente, pues no se cumple el requisito del artículo 27.2 de la Ley del IRPF, en cuanto a una persona contratada a tiempo completo, ni se ha acreditado que se trate de un grupo empresarial a efectos mercantiles ni que exista una entidad con actividad de gestión en las otras, lo que como señala la Inspección conllevaría la facturación de servicios entre las mismas.

Y en cuanto a la actividad de promoción inmobiliaria, sostiene el actor que la entidad Inversiones Costa Este SL, posee un gran número de solares que han sido adquiridos por la sociedad para realizar tal actividad, y la Inspección, considera como afectos la totalidad de los solares sobre los que se ha ejercido algún tipo de actuación urbanística, pero durante el año objeto de inspección existen varios solares sobre los que por diversas circunstancias ajenas a la voluntad y capacidad de actuación de la sociedad no se ha podido iniciar promoción inmobiliaria, por lo que la Inspección los ha considerado como no afectos a la actividad de promoción inmobiliaria, habiéndose incorporado por la actora al expediente la localización de los solares considerados como no afectos siendo que todos ellos se encuentran dentro de la zona de expansión inmobiliaria, entendiéndose que si bien la Inspección considera que la expectativa de promoción no es una actividad económica, ello no procede si se integran dentro de una sociedad que ejercita efectivamente una actividad económica de promoción inmobiliaria, pues no pueden separarse unos solares de otros dependiendo de la situación urbanística en la que se encuentren en un momento determinado del tiempo.

Y concreta que tales solares son la Partida Catalaneta, DIRECCION001, E Vado Oropesa, que se encuentran en la Unidad de Ejecución TER-3, en el POU de Oropesa del Mar, pendiente de aprobación, existiendo en el momento del devengo un proyecto de planificación urbana,

encontrándose en expectativa de transformación; El Quarts DIRECCION002, siendo un solar urbano de uso comercial en zona de expansión, pero se ha paralizado la construcción de la zona comercial; y el Terreno DIRECCION003, una parcela en suelo edificable junto al casco antiguo de Oropesa, que en el momento de la adquisición era un terreno con alta expectativa de obtención de beneficios, pero en el año 2013, por el estancamiento del sector inmobiliario se paralizó la actividad promotora sobre el mismo.

Pues bien, el motivo también debe ser rechazado, ya que tal y como sostiene la Inspección ni la expectativa de promoción no es una actividad económica, ni se ha acreditado la afectación de tales inmuebles a la actividad de promoción inmobiliaria, debiendo confirmarse la conclusión de la Inspección al tratarse de bienes en mera expectativa de promoción o especulativa, por lo que no pueden considerarse afectos a la actividad de la entidad en el momento del devengo del impuesto.

-En cuanto a la mercantil, CONCENTRACION DE BEBIDAS REFRESCANTES SL, la actora alega que está integrada dentro del grupo empresarial que encabeza la entidad DIRECCION000, por lo que le resultan de aplicación las alegaciones respecto Inversiones Costa Este SL, resulta que se trata de una sociedad cuya actividad es el comercio al por mayor de bebidas, y según la documentación de los ejercicios 2013 y 2014 no contaban con empleados fijos, entendiéndose incumplidos los requisitos para que la participación de la entidad pueda considerarse como destinada a actividades empresariales, debiendo ser rechazada por los motivos ya expuestos.

-En último lugar se refiere a las cuentas corrientes entre empresas del grupo.

Respecto a la entidad Albatross Mediterráneo SL, señala que el principal activo de la sociedad es una inversión financiera a corto plazo, y se justificó que se trataba de un préstamo realizado a la sociedad Viviendas Azahar SL, por importe de 376.388,09 euros.

Respecto la entidad Inversiones Costa Este SL, la Inspección no considera afecto el activo consistente en préstamos a la sociedad viviendas Azahar antes Santaella y DIRECCION000, siendo crédito a largo plazo por importe de 490.569,88 euros; crédito a largo plazo 235.998,16 euros; crédito a largo plazo, 644.128,70 euros; y créditos a largo plazo 562.239,09 euros, las tres primeras tenían como deudor a Viviendas Azahar SL y la última a Albatross SL, saldos de fecha 21 de diciembre de 2013, resultando que se probó que la entidad Viviendas Azahar SL, durante 2010 y siguientes asumió la ejecución consistente en 123 viviendas unifamiliares, habiéndose suscrito contratos de ejecución y obtenido licencias, admitiendo la Inspección que la sociedad desempeñaba una actividad de promoción inmobiliaria, pero la entidad Viviendas Azahar SL entró en graves dificultades financieras en los años 2013 y 2014 llegando a una situación concursal.

Explica que la entidad no tenía posibilidad de obtener financiación de entidades financieras, por lo que se procedía a prestar financiación mediante aportaciones de las empresas de su grupo, estando contabilizadas las mismas, y que DIRECCION000 titular del 50% del capital de Viviendas Azahar SL conjuntamente con el socio titular del otro 50% del capital que era Inmuebles Cantavella SL utilizaron una sociedad participada por ambos en idéntico porcentaje, 50% cada uno, Inversiones Costa Este SL para canalizar los fondos, y en septiembre de 2014, Inversiones Coste Este financiaba a Viviendas Azahar 1.581.517,77 euros.

Y a través de la sociedad Albatross Mediterráneo SL, que estaba participada por los mismos socios que Inversiones Costa Este SL, es decir, por DIRECCION000 e Inmuebles Cantavella SL, se daba la situación de que Inversiones Costa Este le había prestado a Albatross Mediterráneo SL 579.097,05 euros, y de ese importe 376.388,09 euros Albatross los había destinado a financiar Viviendas Azahar SL.

Refiere el actor que las aportaciones eran para hacer frente a facturas de proveedores y contratistas e intentar solventar apuros económicos de la sociedad, debiendo considerarse como aportaciones necesarias para la actividad ya que la entidad Viviendas Azahar SL desarrollaba una actividad de promoción inmobiliaria claramente empresarial, necesitando la financiación de las empresas del grupo para hacer frente a la promoción, siendo además que no devengó interés solo con el fin de no incrementar la deuda de una entidad en situación preconcursal.

Pues bien, en primer lugar procede decir que no es a la Inspección a la que corresponde acreditar que no existe tal afectación, como refiere la actora invocando la sentencia de TS de 10 de enero 2022, sino que corresponde a la actora, estando ante un beneficio acreditar que concurren los requisitos para aplicar el mismo, y en el presente supuesto no se ha acreditado que resulten elementos necesarios para el ejercicio de la actividad, no razonando como la cesión de tales capitales puede servir para la actividad de promoción inmobiliaria de la sociedad que los presta. A ello hay que añadir, conforme señala la Generalitat Valenciana que el artículo 29.1 c) de la Ley del IRPF dice;

"1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica:

(...)

c) *Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.*"

Y el artículo 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, que regula la valoración de las participaciones y determinación del importe de la exención, señala:

"3. *Para determinar si un elemento patrimonial se encuentra o no afecto a una actividad económica, se estará a lo dispuesto en el art. 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 art. 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 art. 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ."

Siendo en todo caso necesario que se trate de cesión de activos necesarios para la obtención de rendimientos, lo que no se ha justificado por el actor, y resultando que la financiación a los socios de la entidad no puede considerarse afecta ni la de aquellos que estén cedidos por precio inferior de mercado a entidades o personas vinculadas, conforme señalan los citados preceptos. Por todo lo expuesto debe desestimarse el recurso contencioso-administrativo interpuesto.

QUINTO.-Habida cuenta de la desestimación de la demanda, y de conformidad con el artículo 139 de la LJCA, se impondrán las costas procesales a actora, si bien limitadas en la cuantía máxima de 1500 euros por todos los conceptos del Abogado del Estado y Letrado de la Generalitat Valenciana.

VISTOS los artículos citados, y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D^a Caridad contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de fecha 27 de junio de 2023.

Con expresa imposición de costas procesales a la actora si bien limitadas en la cuantía máxima de 1500 euros por todos los conceptos del Abogado del Estado y Letrado de la Generalitat Valenciana.

Esta sentencia no es firme y contra la misma cabe, conforme a lo establecido en los artículos 86 y siguientes de la LJCA, **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala 3^a del Tribunal Supremo o, en su caso, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJCV. Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de **TREINTA** días, a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta, respecto del escrito de preparación planteado ante la Sala 3^a del TS, los criterios orientadores previstos en el Apartado III del acuerdo de 20-4-2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras consideraciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala III del TS (BOE nº 162, de 6 de julio de 2016).

Con certificación literal de la presente devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

Así por esta nuestra sentencia, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente designado para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que certifico como Secretario de la misma. Valencia, en la fecha arriba indicada.

Subir

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

Síguenos en...

