

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 27 de enero de 2026

Sala 1.^a

R.G. 713/2025

SUMARIO:

IP. Límite cuota íntegra. *Aplicación a los sujetos pasivos no residentes.* En el escrito presentado se alegan cuestiones referidas a la inconstitucionalidad del IP tras la entrada en vigor de la Ley 11/2020. Entre otros, se invoca que vulnera diversos principios recogidos en la Constitución Española, en concreto, los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad (art. 31.1) y la imposibilidad de crear tributos mediante la Ley de Presupuestos (art. 134.7). También se alega vulneración de la jurisprudencia del TEDH, debido a que, la Corte de Estrasburgo considera confiscatorio un gravamen que supere el 50% de la renta del contribuyente, según el Convenio de Roma de Derechos Humanos. El TEAC recuerda, el ámbito de competencia material de los órganos de esta vía económico-administrativa no comprende la revisión de las cuestiones de legalidad y constitucionalidad de las normas. Al respecto, advierte que el Pleno del TC ha acordado admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad, contra el art. 66 y la Disposición derogatoria primera de la Ley 11/2020, que está pendiente de resolución. En lo que se refiere a vulneración de jurisprudencia del TEDH, los TEA tienen la obligación de garantizar la aplicación del Derecho de la Unión Europea al adoptar sus resoluciones, e inaplicar las disposiciones nacionales contrarias a las disposiciones de Derecho de la Unión dotadas de efecto directo. Sin embargo, el TEAC no considera que dicha obligación implique aceptar las argumentaciones expresadas, pues ello supondría entrar en el ejercicio de las competencias que corresponden al TJUE. La resolución de este TEAC ha de limitarse a analizar si la actuación de la AEAT se ha ajustado a Derecho, estando sometida necesariamente al principio de legalidad. En este caso, no existe discusión, ya que la normativa vigente en los ejercicios objeto del presente procedimiento quedaba determinada por la LIP. Como última cuestión, el Tribunal se pronuncia sobre si la inaplicación del límite de la cuota íntegra previsto en el art. 31.Uno de la LIP a los sujetos pasivos no residentes supone un obstáculo a la libre circulación de capitales, aludiendo a recientes pronunciamientos del TS, como la sentencia de 3 de noviembre de 2025, donde se expone que, esta diferencia de trato sí es discriminatoria y no está justificada.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento abreviado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 24/01/2025 tuvo entrada en este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) la presente reclamación 00-00713-2025-00, interpuesta en fecha 19/01/2025 contra acuerdo de fecha 19/12/2024 (notificado ese mismo día), dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (ONGT) de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT). Dicho acuerdo desestima, de forma acumulada, los recursos de reposición presentados frente a las resoluciones desestimatorias de las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) de los ejercicios 2021 a 2023. Cuantía: 1.612,63 euros (ejercicio 2021).

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en

Síguenos en...



vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad a Derecho de los actos impugnados.

TERCERO.- En el escrito presentado se alegan diversas cuestiones, todas ellas referidas, en síntesis, a la inconstitucionalidad del IP tras la entrada en vigor de la Ley 11/2020. Entre otros, se invoca que la Ley 11/2020 vulnera diversos principios recogidos en la Constitución Española (CE), en concreto, los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad (artículo 31.1) y la imposibilidad de crear tributos mediante la Ley de Presupuestos (artículo 134.7).

Se alega que el Impuesto sobre el Patrimonio, concebido como tributo ordinario y permanente, fue suprimido en 2008 mediante bonificación total, restablecido temporalmente en 2011 por razones de crisis económica y prorrogado sucesivamente hasta eliminarse su carácter temporal en la Ley de Presupuestos de 2021, modificación que, según la parte, carece de cobertura normativa suficiente

La derogación por la Ley 11/2020 de la bonificación del apartado segundo del artículo único del Real Decreto 13/2011, que conlleva mantener el IP de forma indefinida, sería equivalente a estar "creando" un nuevo tributo, lo cual estaría vedado a la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

También se alega vulneración de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH). La Corte de Estrasburgo considera confiscatorio un gravamen que supere el 50% de la renta del contribuyente, según el Convenio de Roma de Derechos Humanos, algo que ocurre con el Impuesto sobre el Patrimonio.

CUARTO.- En relación con estas cuestiones, debe recordarse que es doctrina reiterada y constante de este TEAC que la vía económico-administrativa no es la apropiada para enjuiciar la adecuación de las normas legales a la CE, ya que, de conformidad con lo previsto en los artículos 226 y 227 y la Disposición adicional undécima de la LGT, el ámbito de competencia material de los órganos de esta vía está limitado única y exclusivamente a los actos de gestión, inspección y recaudación de los tributos, y no comprende la revisión de las cuestiones de legalidad y constitucionalidad de las normas reguladoras de los mismos, que nuestro ordenamiento jurídico atribuye en exclusiva a los órganos de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y al Tribunal Constitucional (TC). En este sentido cabe citar, entre otras muchas, las resoluciones de este TEAC de 20 de octubre de 2010 (R.G. 7373/08), 23 de junio de 2010 (R.G. 2160/08), 20 de enero de 2010 (R.G. 980/10), 24 de marzo de 2009 (R.G. 912/08), 26 de septiembre de 2007 (R.G. 2379/05), 1 de junio de 2006 (R.G. 3529/03), etc.

En el mismo sentido el Tribunal Supremo (TS) en Sentencia de 21 de mayo de 2018, rec. casac. 113/2017, si bien referido al ámbito del recurso de reposición pero extensible a la vía económico-administrativa en su Fundamento de Derecho Tercero expresa:

SEXTO.- <8. Las administraciones públicas, todas y cualquiera de sus órganos, carecen de esa facultad en el seno de los procedimientos para adoptar sus decisiones singulares, ya inicialmente, ya en vía de recurso. Ante la ley deben someterse sin discusión alguna, ni siquiera pueden cuestionar su validez para que el Tribunal Constitucional, que al efecto goza de un monopolio exclusivo y excluyente, se pronuncie. Por lo tanto, un recurso administrativo de reposición sustentado exclusivamente en la inconstitucionalidad de la norma legal que da cobertura al acto administrativo impugnado resulta manifiestamente inútil e ineficaz para obtener el resultado querido. Ante tal planteamiento, al órgano administrativo llamado a resolverlo no le queda otra opción que desestimar por no poder pronunciarse sobre los fundamentos de la pretensión impugnatoria, incluso en el hipotético caso de que los comparta.>

En consecuencia, este TEAC carece de competencia para pronunciarse sobre la adecuación de una norma a la CE, pues esta función ha sido encomendada en nuestro ordenamiento jurídico al TC.

Al respecto, debe ponerse de manifiesto que el Pleno del TC, por providencia de 20 de abril de 2021, ha acordado admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad n.º 1798-2021, contra el artículo 66 y la Disposición derogatoria primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, que está pendiente de resolución.

QUINTO.- No obstante lo anterior, debe señalarse que el propio TC en la Sentencia 149/2023, de 7 de noviembre de 2023, dictada en el recurso de inconstitucionalidad 616/2023, interpuesto por el Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid en relación con el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, ante alegaciones de contenido similar a las aquí formuladas, ha descartado la vulneración de los principios constitucionales invocados, entre ellos, el de capacidad económica y no confiscatoriedad, pronunciándose en los Fundamentos jurídicos de la citada sentencia como sigue:

<4. Examen de la alegada vulneración del art. 31.1 CE.

A) El Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid también imputa al impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas la vulneración de los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad consagrados en el art. 31.1 CE. Aunque reconoce que la titularidad de un patrimonio superior a 3 000 000 euros es un índice válido de capacidad económica, considera que, tal y como apreció la STC 182/2021, de 26 de octubre, FJ 2 (en relación con el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana), el contexto económico actual impide obtener rendimientos suficientes para afrontar los tipos de gravamen del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas. En apoyo de esto, aporta datos sobre la rentabilidad en el mercado actual de distintos elementos patrimoniales cuya titularidad grava el impuesto impugnado.

El abogado del Estado advierte que la demanda no ofrece ningún ejemplo o estudio en el que, según la composición de un «patrimonio tipo», el impuesto pueda ser confiscatorio, por lo que la tacha debe descartarse. La letrada de las Cortes no alega sobre esta vulneración.

B) El análisis de la vulneración exige traer a colación la doctrina constitucional sobre los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad.

a) En cuanto al principio de capacidad económica, el art. 31.1 CE establece el deber de todos de contribuir «al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con su capacidad económica», lo que incorpora «un auténtico mandato jurídico, fuente de derechos y obligaciones» (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6; 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 5; 189/2005, de 7 de julio, FJ 7; 100/2012, de 8 de mayo, FJ 9, y 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2), del que no solo se deriva una obligación positiva, la de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, sino también un derecho correlativo, como es el de que esa contribución «sea configurada en cada caso por el legislador según aquella capacidad» (SSTC 182/1997, FJ 6; 107/2015, de 28 de mayo, FJ 2, y 26/2017, FJ 2).

Como «fundamento» de la imposición, este principio exige gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica [SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4, y 62/2015, de 13 de abril, FJ 3 c)], bastando con que «dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquel principio constitucional quede a salvo» [SSTC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 3; 59/2017, de 11 de mayo, FJ 3; 126/2019, de 31 de octubre, FJ 3, y 182/2021, FJ 3 b)]. Al respecto, nuestra doctrina viene considerando que las principales manifestaciones de capacidad económica son la renta, el consumo y el patrimonio [SSTC 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4; 53/2014, de 10 de abril, FJ 3 a), y 94/2017, de 6 de julio, FJ 4 b), entre otras].

Una segunda vertiente del principio de capacidad es la de «criterio, parámetro o medida» de la imposición, dimensión que ha sido revitalizada por la citada STC 182/2021. Dicha sentencia, abandonando la doctrina del ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5 (según la cual la capacidad como «medida» no era exigible a todos los tributos sino solo a los que constituyen los pilares estructurales del sistema), requiere que «sobre todo en los impuestos, rija la capacidad económica no solo en la elección de los hechos imponible, sino también en la de los métodos impositivos o medidas técnicas que, partiendo de la realización de esa manifestación de capacidad económica tipificada, conduzcan a la determinación de la cuantía del tributo» [FJ 4 B) c)].

Sentado que el principio de capacidad como «criterio, parámetro o medida» debe regir en todos los tributos, ha de recordarse que, desde sus primeros pronunciamientos este tribunal ha reconocido al legislador un amplio margen de libertad para concretar la cuantía de la obligación tributaria, en consideración a diversos valores o principios, conforme a criterios de razonabilidad y proporcionalidad [STC 67/2023, de 6 de junio, FJ 4 a)], «no correspondiendo [al Tribunal Constitucional] en modo alguno [...] enjuiciar si las soluciones adoptadas en la ley tributaria sometida a control de constitucionalidad son las más correctas técnicamente, aunque indudablemente se halla facultado para determinar si en el régimen legal del tributo aquel ha

sobrepasado o no los límites al poder tributario que se derivan de los principios constitucionales contenidos en el art. 31.1 CE [SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4; 214/1994, de 14 de julio, FJ 5 A); 46/2000, de 17 de febrero, FJ 4; 96/2002, de 25 de abril, FJ 7; 7/2010, de 27 de abril, FJ 6; 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 c), 20/2012, de 16 de febrero, FJ 8, y 182/2021, FJ 4 C) b)]».

b) Con relación a la prohibición constitucional de confiscatoriedad del art. 31.1 CE, entendida en su sentido tradicional, «obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]» [SSTC 150/1990, FJ 9; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B), y 233/1999, de 21 de diciembre, FJ 23, y AATC 71/2008, FJ 6; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1; 342/2008, de 28 de octubre, FJ 1, y 69/2018, de 20 de junio, FJ 3 c)].

Ello no obstante, ampliado su contenido en la STC 26/2017, se establece que «aunque el art. 31.1 CE haya referido el límite de la confiscatoriedad al 'sistema tributario', no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca 'en ningún caso', lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (en sentido parecido, STC 150/1990, FJ 9) o que sometiese a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, estaría incurriendo en un resultado obviamente confiscatorio que incidiría negativamente en aquella prohibición constitucional (art. 31.1 CE)» [SSTC 26/2017, FJ 2, 126/2019, FJ 4, y 182/2021, FJ 3 c)].

C) Entrando ya en el examen de las quejas, comenzaremos analizando la vulneración del principio de no confiscatoriedad.

a) La demanda anuda dicha vulneración a que los tipos del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas son excesivos en relación con la rentabilidad generada por los elementos patrimoniales gravados. Pero este argumento no tiene en cuenta que el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas es un impuesto sobre el patrimonio, que tendría efecto confiscatorio solo en caso de agotar el valor del mismo, no la renta generada por los bienes gravados, que es una manifestación distinta de la capacidad económica. Como constató la STC 295/2006, de 11 de octubre, FJ 2, «la capacidad económica sometida a tributación en uno y otro impuesto son diferentes, pues si en uno se grava la obtención de renta [...] el otro somete a tributación 'el patrimonio neto de las personas físicas'».

Toda vez que el letrado autonómico no razona nada sobre el eventual agotamiento de la fuente de capacidad económica gravada por el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, la impugnación no puede prosperar, por falta de carga alegatoria [por todas, STC 49/2023, de 10 de mayo, FJ 9 c)].

b) Respecto del principio de capacidad económica, el Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid no cuestiona que la titularidad de un patrimonio superior a 3 000 000 euros sea una manifestación real de riqueza susceptible de ser gravada. Es decir, no predica la vulneración del principio de capacidad económica como «fundamento», sino como «criterio, parámetro o medida» de la imposición.

Esta segunda queja también debe desestimarse. El gobierno autonómico recurrente insiste en argumentar que los tipos de gravamen del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas son demasiado elevados en relación con la rentabilidad actual de distintos activos financieros, parámetro que, como acabamos de señalar, es ajeno al índice de capacidad económica gravado por el impuesto impugnado. Este tributo recae sobre la titularidad de bienes (al igual, por ejemplo, que el impuesto sobre bienes inmuebles o el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica), no sobre la renta que estos generan, que ya tributa en otros impuestos (como el IRPF, el impuesto sobre sociedades y el impuesto sobre la renta de no residentes, según el caso). Por tanto, los datos sobre la rentabilidad en el mercado de determinados activos financieros no sirven para fundamentar la infracción del principio de capacidad económica como «criterio, parámetro o medida» respecto de un impuesto que recae sobre la titularidad de un patrimonio.

El análisis de si los tipos de gravamen del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas son excesivos, como postula el letrado autonómico, debe atender a los tipos de gravamen efectivos, que no solo dependen de la tarifa de gravamen, sino del resto de elementos de cuantificación del tributo. Es decir, ha de evaluarse a la vista de la proporción que guarda la cuota a ingresar respecto del valor del patrimonio

neto, teniendo en cuenta, como antes hemos recordado, que el legislador dispone de un amplio margen de libertad en la configuración de los tributos, en concreto, para fijar la cuantía de la obligación tributaria, según criterios de razonabilidad y proporcionalidad [STC 67/2023, de 6 de junio, FJ 4 a)].

En este sentido, el Libro blanco sobre la reforma tributaria elaborado por la comisión de personas expertas nombrada por resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 12 de abril de 2021, que se publicó el 3 de marzo de 2022 (Tabla V.10, pág. 656), recoge datos sobre los tipos de gravamen efectivos del impuesto sobre el patrimonio, extraídos de las estadísticas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En concreto, los tipos efectivos según tramos de patrimonio (solo indicamos los tramos superiores al umbral de 3 000 000 euros) son los siguientes: -0,43 por 100 para el tramo entre 3 y 5 millones de euros; -0,37 por 100 para el tramo entre 5 y 10 millones de euros; -0,35 por 100 para el tramo entre 10 y 30 millones de euros; -0,21 por 100 para patrimonios superiores a 30 millones de euros.

Dichos datos son plenamente trasladables al impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, cuyos tipos efectivos para todos los tramos serán siempre inferiores a los indicados, puesto que hasta 3 000 000 euros se prevé un tipo cero, mientras que el impuesto sobre el patrimonio, al que se refieren las cifras expuestas, grava la base liquidable desde el primer euro. Y, aunque los datos empleados están referidos a 2019, último disponible al tiempo de elaborarse el informe de la comisión, y el art. 66 de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, incrementó el tipo de gravamen del tramo de la escala de impuesto sobre el patrimonio superior a 10 695 996,06 euros, este cambio no desvirtúa lo anterior, dado que el número de contribuyentes que alcanzan dicho tramo es inferior al 2 por 100 (según la misma Tabla V.10 del informe) y sigue existiendo una sensible diferencia entre los tipos de la escala y el tipo efectivo de gravamen.

A la vista de los datos indicados, cabe concluir que el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, en la configuración que le da el art. 3 impugnado, no es desproporcionado, debiendo desestimarse la vulneración del principio de capacidad económica y, con ello, la infracción del art. 31.1 CE.>

SEXTO.- En lo que se refiere a vulneración de jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, los Tribunales Económico-Administrativos tienen la obligación de garantizar la aplicación del Derecho de la Unión Europea al adoptar sus resoluciones e inaplicar, en su caso, las disposiciones nacionales que resulten contrarias a las disposiciones de Derecho de la Unión dotadas de efecto directo, ya que esa obligación, señala, recae sobre el conjunto de autoridades nacionales competentes y no solamente sobre las autoridades judiciales.

Sin embargo, en el presente supuesto este TEAC no considera que dicha obligación de garantizar la aplicación del Derecho de la Unión implique que se deban aceptar las argumentaciones expresadas en el recurso, pues ello supondría realmente entrar, en el caso concreto, en el ejercicio de las competencias que corresponden al TJUE, lo que lleva igualmente a la desestimación. Así, teniendo presente este TEAC su obligación de garantizar la aplicación del derecho comunitario en las resoluciones que dicta, no procede por las razones expuestas estimar la pretensión de que se enjuicie la conformidad de la normativa del IP con la normativa comunitaria.

SÉPTIMO.- Como se ha señalado previamente, la resolución de este TEAC ha de limitarse a analizar si la actuación de la AEAT se ha ajustado a Derecho, estando sometida necesariamente al principio de legalidad.

En este caso, no existe discusión acerca de que la normativa vigente en los ejercicios objeto del presente procedimiento quedaba determinada por la LIP.

El artículo 1 de la citada Ley, en su redacción vigente en los ejercicios de comprobación, establece 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.>

A su vez, el artículo 3 de la misma Ley recoge:

<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.

Síguenos en...



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.>

Por su parte, el artículo 5.Uno dispone que son sujetos pasivos del impuesto:

<Uno. Constituye la base imponible de este impuesto el valor del patrimonio neto del sujeto pasivo.

Dos. El patrimonio neto se determinará por diferencia entre:

a) El valor de los bienes y derechos de que sea titular el sujeto pasivo, determinado conforme a las reglas de los artículos siguientes, y

b) Las cargas y gravámenes de naturaleza real, cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

Tres. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, no se deducirán para la determinación del patrimonio neto las cargas y gravámenes que correspondan a los bienes exentos.

Cuatro. En los supuestos de obligación real de contribuir, sólo serán deducibles las cargas y gravámenes que afecten a los bienes y derechos que radiquen en territorio español o puedan ejercitarse o hubieran de cumplirse en el mismo, así como las deudas por capitales invertidos en los indicados bienes.>

Y el artículo 9 de la LIP establece lo siguiente:

"Uno. Constituye la base imponible de este impuesto el valor del patrimonio neto del sujeto pasivo.

Dos. El patrimonio neto se determinará por diferencia entre:

a) El valor de los bienes y derechos de que sea titular el sujeto pasivo, determinado conforme a las reglas de los artículos siguientes, y

b) Las cargas y gravámenes de naturaleza real, cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

Tres. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, no se deducirán para la determinación del patrimonio neto las cargas y gravámenes que correspondan a los bienes exentos.

Cuatro. En los supuestos de obligación real de contribuir, sólo serán deducibles las cargas y gravámenes que afecten a los bienes y derechos que radiquen en territorio español o puedan ejercitarse o hubieran de cumplirse en el mismo, así como las deudas por capitales invertidos en los indicados bienes."

Por tanto, en el presente caso, este TEAC no puede más que confirmar la adecuación a Derecho de las autoliquidaciones presentadas de acuerdo con la normativa vigente.

OCTAVO.- Como última cuestión, aun cuando nada objeta la reclamante, en virtud de las facultades revisoras que la LGT otorga a este Tribunal en su artículo 237, hemos de pronunciarnos sobre si la inaplicación del límite de la cuota íntegra previsto en el artículo 31.Uno de la LIP a los sujetos pasivos no residentes supone un obstáculo a la libre circulación de capitales.

El citado artículo 31 Uno de la LIP, dispone que:

"La cuota íntegra de este Impuesto conjuntamente con las cuotas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no podrá exceder, para los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal, del 60 por 100 de la suma de las bases imponibles de este último. (...)"

Respecto la inaplicación señalada, se presentaron ante el Tribunal Supremo recursos de casación (nº 4701/2023 y nº 7626/2023), en los que se planteaba la siguiente cuestión casacional:

"Determinar si el elemento de la residencia habitual, según sea en España o fuera de ella, justifica el diferente trato en uno y otro supuesto y que, en consecuencia, no le sea aplicable a los no residentes en España el límite de gravamen del artículo 31.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio; o, si por el contrario, como la razón de ser de la limitación de la cuota íntegra para los sujetos pasivos por obligación personal es que la aplicación conjunta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre el Patrimonio no provoque un carácter confiscatorio, puede justificarse que, para los sujetos pasivos no residentes, no valga ese mismo principio; y si esa diferencia de trato estaría, por ende, justificada, o sería, por el contrario, discriminatoria para estos."

La citada cuestión ha sido respondida recientemente por el Tribunal Supremo en sentencias de 29-10-2025 (rec. cas. nº 4701/2023) y de 03-11-2025 (rec. cas. nº 7626/2023) en los siguientes términos:

Síguenos en...

«La residencia habitual, según sea en España o fuera de ella, no justifica el diferente trato dado a residentes y no residentes, consistente en que a estos últimos no les sea aplicable el límite de la cuota íntegra previsto en el artículo 31. Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. Esa diferencia de trato es discriminatoria y no está justificada»

Por ello, aplicando lo dispuesto por el TS en sus sentencias, procede estimar en parte la presente reclamación (reconociendo la aplicación del límite de cuota íntegra prevista en el artículo 31 Uno de la LIP), para que en ejecución, previa aportación por parte de la obligada tributaria de la documentación necesaria para la determinación del citado límite, la AEAT efectúe los cálculos necesarios para determinar la nueva suma de cuotas, y en su caso, la nueva cuota íntegra que corresponda.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR EN PARTE la presente reclamación, en los términos señalados en la presente resolución.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

