

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA*Sentencia n.º 1758/2026 de 20 de julio de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 564/2022***SUMARIO:**

Procedimiento de Gestión. Procedimiento de comprobación limitada. Alcance. IP. Exenciones. Participaciones en entidades. Funciones de dirección y remuneración ejercidas por el cónyuge. El procedimiento comprende la determinación de la composición y cuantificación del patrimonio del contribuyente y la verificación de la procedencia de la exención por participaciones en entidades, por lo que resulta ajustado a Derecho que las actuaciones alcancen a los inmuebles y cuentas bancarias, sin que se aprecie vulneración del art. 137.2 LGT. En cuanto a la exención prevista en el art. 4.Ocho.Dos LIP, la participación de la contribuyente supera el 5% computado de forma individual. Aunque esta no ejerce funciones de dirección ni percibe remuneración por ello, su cónyuge ejerce efectivamente dichas funciones y percibe la correspondiente remuneración. Al tratarse de una participación conjunta con el cónyuge, la normativa permite que las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de las mismas se cumplan por cualquiera de las personas del grupo de parentesco. Por tanto, la falta de ejercicio personal de las funciones de dirección no impide la aplicación de la exención, al cumplirse dicho requisito por el cónyuge.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**SENTENCIA****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA****SEDE GRANADA****SECCIÓN SEGUNDA****RECURSO NÚMERO 564 / 2022****S E N T E N C I A NÚM. 1758 DE 2026****Ilmo. Sr. Presidente****Don Luis Ángel Gollonet Teruel (ponente)****Ilmos. Sres. Magistrados****Don Constantino Merino González****Don Miguel Pardo Castillo**

En Granada a veinte de julio de dos mil veintiséis.

Vistos los autos del recurso nº **564 de 2022** presentado ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de la ciudad de Granada, contra la resolución de 24 de febrero de 2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada.

Interviene como recurrente **Dª Reyes** representada por el Procurador D. Juan Barón Carretero y defendida por la Letrada Dª Susana Hernández Fontán y como parte recurrida la **Administración del Estado, Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía**, representada y defendida por la Abogacía del Estado. Es parte codemandada la **Administración autonómica andaluza, Agencia Tributaria de Andalucía** representada y defendida por la Sra. Letrada de la Junta de Andalucía.

La cuantía del recurso es 6.632,67 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Por la parte recurrente se interpuso recurso, mediante escrito presentado el día 11 de abril de 2022 contra la actuación administrativa antes indicada.

El recurso fue admitido a trámite, se dio traslado a la Administración demandada, que remitió el correspondiente expediente administrativo; el día 14 de septiembre de 2022 se presentó la demanda, y la

Síguenos en...

contestación a la demanda el día 21 de noviembre de 2022. La parte codemandada contestó a la demanda el día 22 de diciembre de 2022.

Tras la práctica de prueba, se designó Magistrado ponente, se señaló día para la votación y fallo y quedaron los autos pendientes para dictar Sentencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución de fecha 24 de febrero de 2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), Sala de Granada.

Esta actuación administrativa impugnada estima parcialmente la reclamación económico administrativa nº 04/04/2022, interpuesta por D^a Reyes contra la liquidación girada por el Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio de 2016.

De la liquidación girada, con clave NUM000, resulta una deuda a ingresar por importe de 6.632,67 euros, intereses de demora incluidos.

SEGUNDO.- Expone la resolución impugnada del TEARA que la liquidación consistió en incrementar la base imponible declarada en la autoliquidación, hasta dejarla determinada en 1.696.469,58 euros, porque entendió que había que sujetar a tributación tanto el inmueble con referencia catastral NUM001, que se valoró en 9.149,6 euros, según su valor catastral, como las participaciones de Jardín de Medina SA que habían sido declaradas exentas.

Considera el TEARA que el procedimiento de comprobación limitada ha sido correctamente aplicado, dentro de sus límites y alcance.

Y expone, en cuanto al fondo del asunto, que corresponde a la parte reclamante acreditar que el inmueble con referencia catastral NUM001 no figura a nombre de la misma, y que considera que la parte ha aportado prueba suficiente, por lo que estima en este punto la reclamación y acuerda excluir del cálculo de la base imponible el citado bien.

Finalmente, en lo que se refiere a las participaciones sociales de la mercantil Jardín de Medina SA, se cita el [artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991](#), que regula los requisitos para la exención, así como diversas resoluciones administrativas y judiciales, y se concluye que las participaciones no pueden gozar del beneficio fiscal postulado, ya que cuando una persona posee participaciones en diversas entidades, en unas ocasiones de manera directa y en otras ocasiones de manera indirecta, únicamente podrá aplicar la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio por la entidad holding en la que posee una participación directa del 5% en la medida en que las participaciones que posee indirectamente no forman parte de su patrimonio personal.

Y añade que, en todo caso, la exención solo alcanzará el valor de las participaciones en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

TERCERO.- La parte recurrente, en síntesis, sostiene que se ha excedido el ámbito de comprobación del procedimiento iniciado, ya que entiende que el inicio del expediente era para "*verificar la procedencia de la aplicación de la exención por participación en entidades*", y el requerimiento se hizo con ese objeto, pero que posteriormente se integraron bienes que no estaban en el alcance del procedimiento de comprobación, así como inmuebles y cuentas bancarias sin una resolución que justifique esa ampliación.

En cuanto al fondo del asunto, se considera que es procedente la exención declarada sobre participaciones, ya que se entiende acreditado que se ostenta más de un 5% en la entidad Jardín de Medina SA, es una empresa familiar, de la que se ostenta el 18,6216% entre la recurrente y su marido, y a través de Hefta SA el 74,1053%, por lo que se ostenta un 88,9969% del capital de Jardín de Medina SA.

Se expone que al marido de la recurrente, D. Gabino, no se le ha negado la exención de las mismas participaciones, y que la Administración entiende que corresponden por mitad a ambos al estar en la sociedad de gananciales, pero que en realidad son al 100% de D. Gabino.

Finalmente, se aduce que D. Gabino es el administrador único de la empresa y que ejerció el cargo y realizó las funciones de dirección, percibiendo por ello una remuneración.

CUARTO.- La Administración estatal demandada se opone a la demanda, al igual que la Administración autonómica codemandada, y manifiesta que no existe inadecuación de procedimiento y que, de acuerdo con el [artículo 4.ocho.uno de la Ley 19/1991](#), no se acredita de manera fehaciente la concurrencia de los requisitos para la exención fiscal prevista.

QUINTO.- El primer motivo de la demanda al que debemos dar respuesta es el relativo al procedimiento utilizado.

Síguenos en...

La tesis de la parte actora es que el procedimiento de comprobación limitada seguido con el numero COMPGEST-EH0401-2021/129, ha excedido del ámbito que fue señalado en los requerimientos realizados.

Pues bien, examinado el expediente administrativo, se constata que el día 11 de febrero de 2021 se dictó el documento con número NUM002, que dio inicio al procedimiento de comprobación limitada, con el siguiente alcance:

"En procedimiento que se inicia, en relación con la declaración presentada por el Impuesto sobre el Patrimonio del Ejercicio 2016, va a tener el siguiente alcance:

-La determinación de la composición y cuantificación del patrimonio del contribuyente.

-Verificar la procedencia de la aplicación de la exención por participaciones en entidades."

Como señala el TEARA, de acuerdo con el alcance señalado en el requerimiento, es ajustado a Derecho que se extienda el ámbito del procedimiento tanto a las cuentas bancarias como a los inmuebles titularidad de la recurrente, ya que dentro de la referencia a la *"composición y cuantificación del patrimonio"* es claro que deben incluirse tanto los saldos bancarios como los inmuebles de que es titular la recurrente.

En definitiva, una vez analizado el requerimiento efectuado, así como las actuaciones realizadas con posterioridad, no se considera infringido el [artículo 137.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria \(LGT\)](#), en lo relativo al alcance de las actuaciones de comprobación efectivamente desarrolladas.

SEXTO.- De acuerdo con lo expuesto, la única exención controvertida en este proceso, que la parte actora pretende obtener y que la Administración deniega, es la prevista en el [artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991](#).

SÉPTIMO.- Para dar respuesta a lo señalado, hemos de ver, en primer lugar, cuál es el régimen jurídico que resulta de aplicación.

Respecto de esta exención, regulada en el [artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991](#), se establece que están exentos del Impuesto sobre el Patrimonio:

"Dos. La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o

Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

(...)

b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

(...)

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención."

OCTAVO.- La exención pretendida en la demanda requiere que examinemos, en primer lugar, si la recurrente es titular de algunas participaciones en la mercantil Jardín de Medina SA, ya que la liquidación sujeta a tributación el *"50 por 100 ganancial del 18,6216 por 100 de las participaciones de la entidad JARDINES DE MEDINA SA con CIF A04065389 por valor de 729.374,56 euros"*, pero la demanda señala que tales acciones no son gananciales, sino que corresponden en exclusiva a su marido.

Concretamente, alega la demanda que *"Son unas únicas acciones, con un solo titular en mi marido, que en razón de la gestión del impuesto del patrimonio al estar en gananciales atribuyen a mi persona el 50%. Pero no pueden tener el mismo tratamiento e interpretar como si fueran de mi titularidad, cuando todas ellas son titularidad de mi marido, y no como si fueran acciones distintas unas de otras, cada 50%".*

Y añade que *"a mí en este caso se me niega la exención del 50% de dichas acciones que sí otorga a mi marido, por ser el trabajador y es el titular del 100% de las acciones (incluidas las que se me atribuyen a mí), pero si estamos en la misma unidad familiar y cónyuges, donde los derechos del marido, y su exención fiscal en este caso, debe ser respetada a su cónyuge, sobre las acciones, además, titularidad de él todas ellas"* y que se remite a la documental aportada *"incluido la certificación de la titularidad de las acciones por parte de la mercantil, donde mi marido es el titular del 100% de las acciones"*.

A la vista de estas alegaciones, hay que cuestionarse si tales participaciones sociales son privativas del marido de la recurrente, o si son gananciales, pues queda constancia en el expediente administrativo de que cuando se constituye la mercantil Jardín de Medina SA tras el otorgamiento de escritura pública el día 29 de febrero de 1988, D. Gabino ya estaba casado, en régimen de gananciales, con D^a Reyes.

En cualquier caso, puesto que la Administración gira la liquidación sobre la consideración de que son gananciales, y la parte actora, pese a sus genéricas alegaciones, no ha aportado prueba que contradiga el aparente carácter ganancial de las participaciones, hemos de considerar, a los solos efectos prejudiciales, que las participaciones tienen tal carácter ganancial.

Y, en ese caso, puesto que D. Gabino ostenta el 18,6216% de Jardín de Medina SA, la mitad de esa participación sí supone una participación que supera el 5% computado de forma individual, en los términos del transcrito artículo 4.ocho.dos (*"que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual"*).

De tal forma que la resolución del TEARA, cuando refiere que únicamente se podría aplicar la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio cuando se posea una participación superior al 5% no resulta ajustada a Derecho, puesto que, como se ha expuesto, la liquidación considera que la recurrente ostenta el *"50 por 100 ganancial del 18,6216 por 100 de las participaciones de la entidad JARDINES DE MEDINA SA"*, por lo que sí supera el 5% computado de forma individual.

Añade la liquidación que *"En el caso de JARDINES DE MEDINA SA, el sujeto pasivo no tiene derecho a la exención, ya que dispone más del 5 por 100, pero no ejerce funciones de dirección en la entidad, ni percibe retribución por ello"*, argumento que no es combatido en la demanda, ya que no se discute que D^a Reyes no ejerce funciones de dirección ni percibe retribución por ello. Ahora bien, sí que consta que su marido ejerce tal función de dirección, y recibe retribución por ello, por lo que resulta de aplicación la previsión legal para los casos de participación conjunta con su cónyuge, que sí ejerce las funciones de dirección y percibe las remuneraciones derivadas de la misma, y que implica que la recurrente tiene derecho a la exención.

En efecto, la contestación a la demanda de la Administración estatal, al igual que la contestación de la Administración autonómica, no se han opuesto de forma expresa a este motivo de la demanda, y, además, tampoco han contradicho la afirmación de que al cónyuge de la recurrente, en la misma situación fáctica, no se le ha girado liquidación por el mismo ejercicio, por lo que se considera acreditado que al cónyuge de la recurrente no se le ha girado liquidación por el Impuesto sobre el Patrimonio de 2016.

Por tanto, de acuerdo con lo señalado, se concluye que la recurrente tiene derecho a la exención pretendida respecto de las participaciones de Jardines de Medina SA, al igual que ha sucedido con su cónyuge.

En definitiva, la liquidación girada no es ajustada a Derecho, lo que obliga a su anulación.

NOVENO.- No procede la imposición de costas de esta instancia, pese a la estimación de la demanda, de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 139 de la LJCA](#), al presentar el caso serias dudas de hecho y de derecho.

En atención a lo expuesto,

FALLAMOS

Se estima el recurso interpuesto contra la resolución de fecha 24 de febrero de 2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, que se anula por no ser ajustada a Derecho.

Sin imposición de las costas causadas en esta instancia.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase, y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo, al lugar de procedencia de éste.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del [artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial](#), haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1759000024056422, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la [D.A. 15ª de la Ley Orgánica del Poder Judicial](#). En caso de pago por transferencia se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Síguenos en...



Así por esta nuestra sentencia que se notificará a las partes haciéndoles saber, que contra ella no cabe recurso alguno, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Diligencia.- Entregada, documentada, firmada y publicada la **anterior** resolución, que ha sido registrada en el Libro de Sentencias, se expide testimonio para su unión a los autos . Doy fe.

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

Síguenos en...

