

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA*Sentencia n.º 2390/2025 de 27 de noviembre de 2025**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 314/2024***SUMARIO:**

ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades. Elementos afectos a la actividad económica. La Inspección admitió la reducción declarada por el heredero, pero sólo proporcionalmente en función de los elementos de su activo que se consideraron afectos a la actividad, los cuales representaron el 60,16% del activo, estando integrando el activo no afecto que constituía un porcentaje del 39,84%, por diversos bienes y derechos (elementos de transporte, vehículos y depósitos bancarios, no discutidos), entre los cuales figuraban las participaciones en una filial y un crédito contra la causante. No se pone en tela de juicio que la empresa principal se dedica a la actividad económica de arrendamiento de inmuebles, pero se excluye en el cálculo de la reducción la parte de su activo atinente a las participaciones en la filial, porque se consideró que no eran necesarias para la obtención de ingresos procedentes de su actividad económica de arrendamiento. La filial tiene el mismo objeto social que la principal, pero tenía suscrito un contrato de gestión con una inmobiliaria. A pesar de ello, la Sala estima que las acciones en la filial eran necesarias para la obtención de ingresos derivados de la actividad de adquisición, tenencia, administración, gestión y enajenación de valores mobiliarios, lo que en la demanda se denomina como actividad de inversión, y por medio de esas acciones desarrollaba indirectamente una parte de su actividad económica de arrendamiento de bienes inmuebles, por lo que no estamos ante una pura detentación de valores (acciones) con fines estrictamente patrimoniales, como defiende el abogado del Estado, sino que concurre el requisito de la afectación o adscripción a los fines empresariales de la entidad principal. Los indicios en contra de la afectación del crédito a la actividad empresarial están fundados en la clara vinculación entre la entidad prestamista y la causante como prestataria. El préstamo concedido a la causante era como persona física, por lo que difícilmente se puede encuadrar su concesión dentro de una actividad de soporte financiero a las entidades que formaban parte del grupo empresarial familiar.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**SENTENCIA****Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla - Sala de lo Contencioso-Administrativo de Málaga**

Avda. Manuel Agustín Heredia, 16, 29001, Málaga.

N.I.G.:2906733320240000281.

Procedimiento: Procedimiento Ordinario 314/2024.**De: Agapito****Procurador/a:** FRANCISCO DE PAULA GUTIERREZ MARQUES**Letrado/a:** EDUARDO QUEIPO DE LLANO RUIZ**Contra: TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL****Letrado/a:** ABOGACIA DEL ESTADO DE MALAGA**Codemandado/s:** JUNTA DE ANDALUCIA**Letrado/a:** LETRADO DE LA JUNTA DE ANDALUCIA - MALAGA**SENTENCIA NÚMERO 2390/2025****Ilmo. Sr. Presidente:**

DON FERNANDO DE LA TORRE DEZA.

Ilma. Sra. e Ilmo. Sr. Magistrado/a:

DOÑA MARÍA DEL ROSARIO CARDENAL GÓMEZ.

DON MIGUEL ÁNGEL GÓMEZ TORRES, ponente.

Síguenos en...



En la ciudad de Málaga, a veintisiete de noviembre de dos mil veinticinco.

Visto por la Sección 2.ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, constituida para el examen de este caso, ha pronunciado la siguiente sentencia en el **recurso número 314/2024**, de cuantía determinada ascendente a 2.443.703,67 €, interpuesto por **don Agapito** (provisto del DNI n.º NUM000), representado por el procurador de los tribunales don Francisco de Paula Gutiérrez Marqués y asistido por el letrado don Eduardo Queipo de Llano Ruiz, contra la resolución dictada el 29 de febrero de 2024 por el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), siendo partes codemandadas, la **ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO**, representada y asistida por el abogado del Estado don Hipólito Marín Hortelano, y la **JUNTA DE ANDALUCÍA**, representada y asistida por la letrada de su gabinete jurídico doña María Fernández García.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. Don MIGUEL ÁNGEL GÓMEZ TORRES, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El recurso se interpuso el día 8 de abril de 2024 por la representación procesal de la parte actora frente a la resolución de fecha 29 de febrero de 2024 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, que resolvió los recursos de alzada acumulados núms. 00-05403-2021 y 00-05405-2021 formulados por la Agencia Tributaria de Andalucía y por el Sr. Agapito contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala desconcentrada de Málaga (TEARA), de 25 de febrero de 2021, por la que se estimó en parte la reclamación núm. NUM001 deducida por el Sr. Agapito contra la desestimación del recurso de reposición planteado frente a la liquidación NUM002 practicada por la Gerencia Provincial de la Agencia Tributaria de Andalucía en Málaga por el Impuesto sobre Sucesiones, resultando un importe total a ingresar de 3.000.589,27 €.

Admitido a trámite el recurso se acordó reclamar el expediente administrativo, que ha sido aportado.

SEGUNDO.-Recibido el expediente administrativo, se dio traslado a la parte actora para que dedujera la oportuna demanda, lo que verificó, presentando, en fecha 12 de julio de 2024, demanda de recurso contencioso-administrativo, en la que, tras exponer los hechos y los fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, terminó suplicando que se dictara sentencia por la que se anule la resolución del TEAC impugnada, «(...) *estimándose la aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y artículo 30 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, a la base liquidable de ISD devengada con ocasión de mi adquisición mortis causa de las participaciones en la mercantil ASEVAL SIGLO XX1, S.L.*».

TERCERO.-Dado traslado a la parte demandada, la Administración del Estado, para contestación de la demanda, lo evacuó mediante escrito presentado el día 29 de octubre de 2024, en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, terminaba suplicando que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso contencioso-administrativo.

CUARTO.-Dado traslado a la parte codemandada, la Junta de Andalucía, para contestación de la demanda, lo evacuó mediante escrito presentado el día 23 de enero de 2025, en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, terminaba suplicando que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso contencioso-administrativo, confirmando la resolución impugnada.

QUINTO.-No habiéndose recibido el recurso a prueba sin perjuicio de tener por aportada la documental acompañada al escrito de demanda, mediante de decreto de 12 de febrero de 2025 se dio traslado a las partes para presentar escrito de conclusiones sucintas, lo que atendieron, tras lo cual se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Como hemos anticipado en el antecedente de hecho primero, es objeto del presente recurso contencioso-administrativo la resolución de fecha 29 de febrero de 2024 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, que resolvió los recursos de alzada acumulados núms. 00-05403-2021 y 00-05405-2021 formulados por la Agencia Tributaria de Andalucía y por el Sr. Agapito contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala desconcentrada de Málaga (TEARA), de 25 de febrero de 2021, por la que se estimó en parte la reclamación núm. NUM001 deducida por el Sr. Agapito contra la desestimación del recurso de reposición planteado frente a la liquidación NUM002 practicada por la Gerencia Provincial de la Agencia Tributaria de Andalucía en Málaga por el Impuesto sobre Sucesiones, resultando un importe total a ingresar de 3.000.589,27 €.

El TEAC en su resolución corrige el criterio del TEARA y confirma el de la inspección de la ATRIAN que rechazó en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones la aplicación por el obligado tributario en su autoliquidación, Sr. Agapito, de la reducción prevista en el [art. 20.2.c\) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#) (LISyD), en concordancia este precepto con la exención regulada en el [apartado dos del artículo 4. Ocho de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio](#) (LIP), exclusión que operó respecto a la adquisición *mortis causa* de una parte del activo de la

Síguenos en...



mercantil Aseval Siglo XXI, S.L. (en adelante, Aseval) cuyas participaciones sociales fueron adquiridas por el Sr. Agapito tras el fallecimiento de doña Camino.

No siendo objeto de discusión que aquella sociedad sí se dedicaba a una actividad económica consistente en el arrendamiento de inmuebles, el órgano revisor central ciñó el objeto de controversia a determinar si la parte del activo de la misma concerniente a las participaciones que ostentaba en la mercantil Luri 1, S.A. (en adelante, Luri 1) y un crédito de Aseval derivado de un préstamo que había concedido a la Sra. Camino, se encontraban o no afectos a la actividad económica, resolviendo el TEAC que no dada la falta de prueba por parte del contribuyente.

Reproducimos a tal efecto parte de los razonamientos del TEAC contenidos en los fundamentos sexto y séptimo de su resolución:

«(...) si bien es cierto que para determinar si procede aplicar la reducción en la base imponible del impuesto recogida en el [artículo 20.2 c\) de la Ley 29/1987](#) es necesario que las participaciones que se transmiten reúnan los requisitos señalados en las [letras a\), b\) y c\) del artículo 4.8.2 de la Ley 19/1991](#), una vez se concluye que procede aplicar la reducción es preciso determinar qué parte de los activos se encuentran afectos a la actividad económica para aplicar sobre la parte resultante la reducción.

En el presente caso, la inspección determinó que la sociedad ASEVAL SIGLO XXI, S.L. cumplía los requisitos señalados y, en concreto, no tenía por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario y, por tanto estaba afecto a una actividad económica como exige la letra c) del citado artículo; en concreto se acreditó la existencia de arrendamiento de inmuebles.

Por tanto, el debate se centra en determinar si todos los activos de la entidad se encuentran afectos a la actividad económica en virtud de lo dispuesto en el el último párrafo de este último precepto.

(...) El el órgano inspector concluyó que no había quedado acreditado que todos los activos de la sociedad estaban afectos a dicha actividad; efectivamente, tanto el crédito derivado del préstamo concedido a Doña Camino como las participaciones de la sociedad LURI 1, S.A., no resultaban necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial por lo que no podían tenerse en consideración para el cálculo de la reducción, por lo que el beneficio fiscal debía aplicarse sobre el 60,16% del activo excluyendo los activos citados. (...)

SÉPTIMO.- El Tribunal de Instancia sostiene, en relación con la sociedad LURI 1, remita a la del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a efectos de la consideración de bienes afectos a la actividad económica no excluye de forma automática la consideración de bienes afectos de tales inversiones financieras", y que "el sólo hecho de que se trate de la participación en fondos propios de una entidad no conlleva la exclusión, sin más, de la consideración de bien afecto sino que habrá de analizarse si tales inversiones financieras son necesarias para la obtención por la sociedad Aseval Siglo XXI, S.L. de rendimientos correspondientes a su objeto social, que incluye la adquisición, tenencia, administración, gestión y enajenación de valores mobiliarios" y concluye que sí cabe considerarse afectas tales inversiones financieras.

Sin embargo, el solo hecho de que no hayan de excluirse para el cálculo de la reducción la participación en fondos propios tampoco conlleva automáticamente su inclusión sino que no ha de quedar acreditada su afectación a la actividad económica, lo que no ha ocurrido en el presente caso. (...)

En el presente supuesto, según se refleja en la liquidación, el obligado tributario a quien incumbía la carga de la prueba de la reducción aplicada, no ha acreditado la afectación de la entidad LURI 1, S.A. a la actividad empresarial, por lo que dicho activo de la sociedad ASEVAL SIGLO XXI, S.L. debe excluirse para el cálculo de la reducción».

Otro tanto sucedió respecto del crédito que Aseval ostentaba por un préstamo concedido a la Sra. Camino el día 28 de junio de 2005 por importe de 2.525.500 €, considerando el TEAC que el obligado tributario y recurrente de alzada, Sr. Agapito, tampoco había acreditado la afectación del mismo al ejercicio de la actividad económica. Argumenta así el TEAC en el fundamento octavo:

«(...) el obligado tributario en su recurso de alzada sostiene que existió una motivación económica para la concesión del préstamo por parte de ASEVAL SIGLO XXI, S.L. a la causante puesto que se concedió para liquidar todos los impuestos devengados como consecuencia de la transmisión de varias fincas con motivo de la ampliación de capital social de otra entidad del Grupo familiar, SHERENKA SIGLO, XXI, S. L., lo cual acredita que fue necesario para la obtención de rendimientos de ésta y que "a pesar de que no se otorgó el préstamo a una entidad con idéntico objeto social que ASEVAL (requisito exigido por este Tribunal para la afectación del crédito), se otorgó a la accionista mayoritaria para llevar a cabo la ampliación de capital social no dineraria por parte de la entidad".

(...) La resolución del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación concluye en cuanto a esta cuestión:

"Para esta Administración sin presunción alguna, ni condicionamiento alguno, sí que resultan determinantes como pruebas de la no-afección la relación entre prestamista y prestatario, el importe del préstamo, la

devolución en un plazo de 10 años ni de capital ni de intereses, y el no establecimiento de garantías. Todos ellos resultan indicios más que evidentes de la no afección, y salvo que se aporten nuevas pruebas que lo desvirtuen, deberemos pronunciarnos en el mismo sentido que ya hicimos en el Acuerdo de Inspección recurrido, resultando de insuficiente entidad, concreción y carga probatoria la referencia que se hace a que tuvo que solicitar el importe del préstamo para liquidar los impuestos devengados como consecuencia de la transmisión de la finca adquirida por otra entidad del grupo familiar."

Por tanto, al no haber acreditado el recurrente la afectación a la actividad económica, debe decaer igualmente la alegación formulada por el mismo».

SEGUNDO.-Sin perjuicio de ulteriores referencias, son antecedentes relevantes para el litigio que resultan del examen del expediente administrativo y la documental obrante en los autos, los siguientes:

-1.º)El Sr. Agapito es sujeto pasivo del Impuesto sobre Sucesiones, en su condición de heredero de su madre, doña Camino, fallecida el día 8 de agosto de 2015, habiendo otorgado testamento ante el notario de Manilva, don Fernando Guerrero Arias, el 20 de diciembre de 1996, al n.º 1.112 de su protocolo. En él instituyó como heredero de todos sus bienes y derechos a su hijo. Mediante escritura otorgada el día 10 de noviembre de 2015 ante el notario de Estepona, don Jorge Moro Domingo, al n.º 3.043 de su protocolo, se formalizó la escritura de aceptación y adjudicación de herencia.

-2.º)Por este hecho imponible el Sr. Agapito presentó, con fecha 27 de noviembre de 2017, una autoliquidación sin ingreso. Dentro del caudal hereditario declaró las participaciones de la mercantil Aseval, con un valor de 20.791.803,92 €, a las que aplicó la mejora autonómica de la reducción por adquisición de empresas individuales, negocios profesionales o participaciones en entidades (parientes), resultando por este concepto una reducción de la base imponible de 20.583.885,88 €.

-3.º)La ATRIAN incoó un procedimiento de inspección. La inspección comprobó que determinados bienes y derechos que formaban parte del activo de la mercantil Aseval no estaban afectos a su actividad económica y por tanto no procedía aplicar la reducción de la base imponible declarada por el obligado tributario, entre ellos, unas participaciones en otra sociedad denominada Luri 1, con un valor de 7.650.000 € (en puridad eran acciones al tratarse esta de una sociedad anónima), y un crédito de Aseval frente a la causante de 2.525.500 € derivado de un préstamo formalizado en escritura de 28 de junio de 2005. La deuda a ingresar resultante de la liquidación n.º NUM002, que se practicó en fecha 14 de enero de 2019, ascendió a un total de 3.000.589,27 €.

-4.º)El obligado tributario interpuso contra la liquidación un recurso de reposición que fue desestimado, y frente este último acuerdo dedujo una reclamación ante el TEARA que dictó una resolución el día 25 de febrero de 2021 estimándola en parte, en la que consideró el órgano revisor que sí estaban afectas a la actividad económica de Aseval las participaciones (acciones) que tenía en Luri 1, no así el crédito frente a la finada que no se consideró afecto al ejercicio de la actividad.

-5.º)En ejecución de la resolución del TEARA, con fecha 1 de julio de 2021 la ATRIAN dictó la liquidación n.º NUM003, por importe de 657.161,82 €, reputando activos afectos a la actividad económica de la entidad Aseval la participación en la entidad Luri 1 y, por el contrario, se consideró no afecto a la misma el crédito mantenido con la causante por importe de 2.525.500 €. La reducción por la adquisición de las participaciones sociales de la entidad Aseval que se practicó fue por importe de 17.068.157,92 €.

-6.º)Tanto la ATRIAN como el Sr. Agapito dedujeron sendos recursos de alzada contra la resolución del TEARA, que fueron resueltos mediante la resolución del TEAC de 29 de febrero de 2024 que constituye el objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

-7.º)En ejecución de la resolución del TEAC, la ATRIAN ha dictado en fecha 3 de abril de 2024 un acuerdo practicando una nueva liquidación con n.º NUM004, en la que ha vuelto a aplicar la reducción de la base imponible en las participaciones sociales de Aseval solo proporcionalmente en función de la parte afecta a la actividad económica, lo que equivale a un 60,16 % de total de su activo (12.508.349,24 €), excluyendo en cambio de la reducción, además de otros bienes y derechos no discutidos, las participaciones de aquella en Luri 1 y el crédito contra la causante no afectos a la actividad. La cantidad total resultante de esta liquidación asciende a 2.831.609,02 € (cuota tributaria más intereses de demora), que minorada en la suma de 562.719,45 € que había sido anteriormente ingresada por el obligado tributario, resulta un importe pendiente de ingreso ascendente a **2.268.889,57 €**.

TERCERO.-Descartamos, antes de todo, el motivo de la demanda basado en la falta de motivación de la resolución del TEAC impugnada pues hemos comprobado en el fundamento primero que en ella sí que se explican las razones por las que estimó el recurso de alzada de la ATRIAN y rechazó en cambio el del Sr. Agapito, las cuales conoce el actor y las refuta en su demanda, no habiendo sufrido por tanto indefensión material alguna. Distinto es que la argumentación ofrecida por el órgano revisor central sea ajustada a derecho.

Despejado lo anterior, el motivo de impugnación nuclear articulado en la demanda frente a la resolución del TEAC se contrae en la alegación del actor de que se cumplen los requisitos de la reducción de la base

imponible por adquisición de participaciones en empresa familiar que declaró prevista en el art. 20.2.c) de la LISyD.

A su entender, sí queda acreditada la afectación de las acciones detentadas por Aseval en Luri 1 a su actividad económica. Sostiene que la remisión que hace la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio a la del IRPF a efectos de la consideración o no de elementos afectos a una actividad económica, no puede suponer de forma automática la exclusión de las inversiones financieras de la consideración de bienes afectos. Afirma que hay que analizar si dicha inversión resulta necesaria para la obtención de los ingresos de Aseval, para lo cual debe examinarse -prosigue- el objeto social de la misma, dentro del que figura «la adquisición, tenencia, administración, gestión y enajenación de valores». De lo anterior resulta que, a su juicio, «la actividad de tenencia de acciones» resulta necesaria para la obtención de los rendimientos de Aseval, por lo que se debe concluir que se trata de un bien afecto a la actividad.

Añade que dentro del objeto social de Aseval se comprende también la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles, y en este sentido la sociedad participada por aquella (Luri 1), es una entidad dedicada al arrendamiento inmobiliario, estando por tanto ambas actividades relacionadas. Explica que el hecho de desarrollar dicha actividad a través de la sociedad participada tenía que ver con el importe de las inversiones que requerían de la participación de más inversores, como Banco Santander (a través de su rama de inversiones inmobiliarias), de modo que la circunstancia de desarrollar dicha actividad de forma indirecta a través de Luri 1 no puede suponer una penalización a efecto de la aplicación de la citada reducción en el Impuesto sobre Sucesiones. Invoca en apoyo de su tesis la [STS de 10 de enero de 2022 \(rec. 1.563/2020\)](#).

Como segundo motivo de impugnación mantiene en la demanda que sí queda justificada la afectación del crédito concedido a la Sra. Camino al ejercicio de la actividad económica de Aseval. Observa que dicho crédito tiene su origen en un préstamo concedido el día 28 de junio de 2005 y formalizado en escritura pública, por un tipo fijo de interés del 4 % (equivalente al interés legal del dinero en ese momento). Con posterioridad la prestamista y la prestataria acordaron dos modificaciones del calendario de devolución que se hicieron constar por medio de burofax. Arguye que el hecho de que exista una vinculación entre las partes no afecta a la realidad y existencia del propio préstamo o a su afección a la actividad de la entidad. Menciona en apoyo de su postura la consulta de la Dirección General de Tributos de 26 de febrero de 2018, con número de referencia V0543-18.

Precisa que la Sra. Camino tuvo que solicitar el importe del préstamo para liquidar los impuestos devengados como consecuencia de la transmisión de una finca adquirida por otra entidad del grupo familiar, Sherenka Siglo XXI, S.L. (en adelante, Sherenka), con lo que queda demostrado -termina- que dicho crédito fue un activo necesario para la obtención de rendimientos en esta última sociedad, la cual fue absorbida por Aseval con fecha 7 de noviembre de 2011.

CUARTO.-El abogado del Estado en su escrito de contestación se opone al recurso e interesa la confirmación de la resolución del TEAC por sus propios y acertados fundamentos. Apunta que no se discute de contrario la posibilidad de aplicar proporcionalmente la reducción o bonificación declarada cuando en una misma sociedad puedan concurrir activos afectos a la actividad económica junto con otros puramente patrimoniales. Postula que las participaciones de Aseval en la sociedad Luri 1, por valor de 7.650.000 €, así como que el crédito de 2.525.500 € que Aseval ostentaba frente a la causante se tratan, a su parecer, de elementos que quedan fuera de la consideración de afectos a la actividad económica de una sociedad empresarial y son más propios de actividades de pura gestión de patrimonios mobiliarios o inmobiliarios.

Arguye que de contrario no se acredita que Aseval disponga de persona con contrato laboral y a jornada completa al servicio de la misma, a fin de llevar a cabo la actividad de arrendamiento de inmuebles a través de Luri 1. Insiste en que las participaciones de la sociedad Luri 1 tienen el carácter de pura inversión financiera que no permite que sean consideradas como propias de la actividad empresarial directa sino de pura gestión patrimonial de valores. Otro tanto sucede -prosigue- con el «extraño» crédito de Aseval contra la causante, respecto del que destaca la ausencia absoluta de justificación, por lo que se trata de una inversión financiera ajena a la actividad económica de Aseval.

Por su parte, la letrada de la Junta de Andalucía viene a insistir en similares argumentos que los expuestos por el representante de la Administración estatal, incidiendo en la falta de afectación a la actividad económica de las participaciones de Aseval en la sociedad Luri 1, así como del crédito de aquella contra la causante, precisando, sobre este último, que el objeto social de Aseval incluye la prestación de apoyo financiero y de gestión y administración a las entidades a que pertenezcan las participaciones en sociedades con objeto idéntico o análogo, pero el referido crédito trae causa de un préstamo (por importe de 2.525.500 € más 719.757,51 € de intereses) concedido a la Sra. Camino (causante) y no, por tanto, a una de las entidades a que se hace referencia en su objeto social (a las que prestaba apoyo financiero). Añade que la relación entre prestamista y prestataria, el importe del préstamo, la no devolución en un plazo de diez años, ni del capital ni de intereses y el no establecimiento de garantías constituyen, a su sentir, indicios de la no afección.

QUINTO.-Resumida en estos términos la controversia, el recurso prospera en parte.

Síguenos en...



Fijamos el marco jurídico aplicable al caso. La [Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones \(LISyD\)](#), regula en su art. 20 la base liquidable del impuesto, disponiendo en su [apartado 2.c\)](#) el siguiente beneficio fiscal:

«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 artículo 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.

(...)».

Como expresa la resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos, relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en materia de vivienda habitual y empresa familiar, la finalidad de estas reducciones se encuentra en favorecer a las pequeñas y medianas empresas. La Exposición de Motivos del Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio, que introdujo la reducción que nos ocupa, hace referencia al alivio del coste fiscal derivado de la transmisión *mortis causae* de las empresas familiares (en su forma de empresa individual o de participaciones) y de la vivienda habitual, cuando dicha transmisión se efectuase a favor de ciertas personas allegadas al fallecido.

Por su parte, el [apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio \(LIP\)](#), al que se remite el [art. 20.2.c\)](#) de la [Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#), dispone que estarán exentos de aquel impuesto:

«Ocho.

(...)

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.

A los efectos previstos en esta letra:

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...)

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno de esta Ley, 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, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora».

En el ámbito autonómico el beneficio fiscal que nos ocupa se encuentra regulado en el [art. 21 del Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre](#), por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, cuyo tenor reproducimos:

«Artículo 21. Reducción de la base imponible por la adquisición «mortis causa» de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades.

1. Adquisiciones mortis causa de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades:

a) El requisito de mantenimiento de los bienes adquiridos, previsto en el [artículo 20.2.c\) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#), queda mejorado reduciendo el mismo de diez a cinco años para aquellas adquisiciones «mortis causa» que tengan que tributar en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

b). Se establece una reducción propia en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del 99 por ciento en el supuesto y con los requisitos previstos en el [artículo 20.2.c\) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre](#), de adquisición «mortis causa» de empresas individuales, de negocios profesionales y de participaciones en entidades con domicilio fiscal, y en su caso social, en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

El requisito relativo a la domiciliación en Andalucía establecido en el párrafo anterior para aplicar el porcentaje de reducción del 99 por ciento deberá mantenerse durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante».

A nivel reglamentario, también hemos de citar lo previsto en el [art. 6 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre](#), por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio, que al regular la valoración de las participaciones y determinación del importe de la exención prevé:

«1. La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas establecidas en el [artículo 16.uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio](#), en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos afectos al ejercicio de una actividad económica, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

2. Tanto el valor de los activos como el de las deudas de la entidad, será el que se deduzca de su contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la entidad, determinándose dichos valores, en defecto de contabilidad, de acuerdo con los criterios del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Para determinar si un elemento patrimonial se encuentra o no afecto a una actividad económica, se estará a lo dispuesto en el [artículo 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 [artículo 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 [artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades](#) ».

La remisión de segundo grado que dispone el [art. 6.3 del RD 1704/1999, de 5 de noviembre](#), debe entenderse actualmente hecha en relación al [art. 29 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#). Reproducimos el contenido de este precepto en la parte relevante para el pleito:

«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.

(...)».

En un litigio en el que se discutía la procedencia de aplicar la reducción en la base imponible del 95 por ciento prevista en el [art. 20.6 de la LISyD](#), en un caso en que se habían donado unas participaciones

sociales de una empresa familiar, se pronuncia la [STS de 10 de enero de 2022 \(rec. 1.563/2020\)](#), invocada por el actor en su demanda.

En ella después de argumentarse por el Alto Tribunal en el fundamento tercero que conforme a la interpretación correcta del [art. 27.1.c\) de la LIRPF](#) 40/1998 -actual [art. 29.1.c\) de la LIRPF](#) 35/2006- «(...) no puede quedar fuera de la consideración de elemento patrimonial afecto a una actividad económica, a los efectos del [artículo 27.1.c\) LIRPF](#) - como norma de reenvío de segundo grado- todo bien o derecho del que quepa acreditar, mediante cualquier medio de prueba, que cumple en la empresa una función económica, aunque sea con fines de liquidez, solvencia, tesorería, acceso al crédito, etc., para lo que será precisa y oportuna la pertinente actividad probatoria, que se habrá de someter a las reglas reguladoras de ésta (...)», así como que consideraba «(...) razonable y apropiado que se abra a la posibilidad de prueba, administrativa y procesal, el requisito de la afectación a la actividad empresarial de la parte de los bienes donados consistentes en participaciones sociales de terceras empresas, que pueden encontrarse en muy diversas situaciones posibles en relación con la marcha de la empresa o con el desarrollo de su actividad económica. No en vano, esta Sala, a otros efectos jurídicos, ha mostrado una posición expansiva a fin de precisar la utilidad de los activos, incluso financieros, en la actividad de la empresa», por lo que «en suma, el [art. 6.3 del Real Decreto 1704/1999](#) es compatible con la LIRPF y permite evaluar la concreta afectación de los activos financieros o inversiones a la actividad de la empresa, incluyendo la necesidad de financiación o de liquidez, tal como señala el TEAC. No es difícil, a partir de tales presupuestos, llegar a la conclusión de que, a la postre, estamos ante un problema estricto de prueba de la afectación, perfectamente examinada por el TEAC y por la Sala de Aragón, e inaccesible por lo demás al control casacional», se concluye en el fundamento cuarto la siguiente doctrina jurisprudencial:

«1) En los casos en que la donación inter vivos de una empresa familiar venga constituida, en parte de su valor, por activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad tercera o de la cesión de capitales a terceros, puede aplicarse la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD.

2) La procedencia de tal reducción de la base imponible establecida en el [artículo 20.6 LISD](#) viene condicionada, por la propia remisión que el precepto establece al [artículo 4, Ocho de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio](#), a la acreditación de su afectación a la actividad económica.

3) El hecho de que parte del valor de lo donado, en los términos del artículo 20.6 LISD, venga constituido por la participación de la entidad objeto de la donación de empresa familiar en el capital de otras empresas o por la cesión de capitales no es un obstáculo, per se, para la obtención de la mencionada reducción, siempre que se acredite el requisito de la afectación o adscripción a los fines empresariales. En particular, las necesidades de capitalización, solvencia, liquidez o acceso al crédito, entre otros, no se oponen, por sí mismas, a esa idea de afectación.

4) El [artículo 6.3 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre](#), por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio, es conforme a la ley que regula este último y a la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, sin que contradiga tampoco el [artículo 27.1.c\) de la Ley 40/1998](#), tal como ha sido interpretado más arriba, aun para el caso de que éste fuera aplicable en este asunto»-la negrita es nuestra-.

Esta jurisprudencia es aplicable al presente litigio porque el reenvío que hace el art. 20.6 de la LISyD al apartado octavo del artículo 4 de la LIP es el mismo que el que prevé el art. 20.2.c) de aquel texto legal.

Tratándose este último, en definitiva, del reconocimiento de una ventaja fiscal, corresponde al obligado tributario que postula el beneficio fiscal acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma ([art. 105.1 LGT](#)).

Aunque en el presente litigio el problema fundamental es de orden probatorio, como veremos, no estorba recordar que sobre la forma de interpretar y aplicar una norma tributaria que establece un beneficio fiscal, no cabe efectuar una interpretación extensiva o analógica de la misma, siempre prohibida por el [art. 14 de la Ley General Tributaria](#), sino que debe ser estricta y efectuada con arreglo a los criterios hermenéuticos que nos proporciona el [art. 3.1 del Código Civil](#) -por todas, [STS de 9/2/2002, rec. 7.584/1996](#), FJ 2.º, «(...) estamos haciendo una interpretación estricta del precepto, y no extensiva, ni mucho menos analógica, siempre prohibida por el [art. 23.3 LGT](#)», y [STS de 28/3/2019, rec. 3.774/2017](#), FJ 2.º, "La interpretación restrictiva o, más precisamente, estricta, que, en principio, debe hacerse de las normas que establecen beneficios o incentivos fiscales, no puede dar un resultado contrario a la lógica, a la letra de la ley o, en general, a los criterios hermenéuticos recogidos en los [apartados 1 y 2 del artículo 12 LGT](#). En particular, es claro que no cabe exigir para el disfrute de la exención que examinamos requisitos que no prevé el precepto que la establece»-.

SEXTO.-Hacemos aplicación del marco jurídico que se acaba de exponer al caso de autos. Partimos de que figuraba en el caudal hereditario de la madre del actor, Sra. Camino, las participaciones de la mercantil Aseval por el importe declarado de 20.791.803,92 €, así como que el obligado tributario practicó en su declaración-liquidación del Impuesto sobre Sucesiones la reducción del art. 20.2.c) de la LISyD -con la

mejora autonómica- sobre la totalidad de dichas participaciones sociales, resultando una reducción del 99 % ascendente a 20.583.885,88 € (fols. 101 y 110 del expediente administrativo).

Pues bien, según resulta del estudio del expediente consideramos que el recurrente sí ha logrado acreditar que las participaciones que Aseval tenía a su vez en el capital social de Luri 1, valoradas en todas las liquidaciones practicadas por la ATRIAN en 7.650.000 € (fol. 575 EA atinente a la primera), estaban afectas al ejercicio de la actividad económica desarrollada por Aseval y, por ende, deben incluirse en el cálculo de la reducción declarada. Veamos.

No se pone en tela de juicio por el TEAC en su resolución que Aseval se dedicaba a la actividad económica de arrendamiento de bienes inmuebles. De ahí que la inspección de la ATRIAN sí admitiera la reducción declarada por el heredero, mas solo proporcionalmente en función de los elementos de su activo que se consideraron afectos a la actividad, los cuales representaron el 60,16 % del activo, estando integrando el activo no afecto que constituía un porcentaje del 39,84 %, por diversos bienes y derechos (elementos de transporte, vehículos y depósitos bancarios, no discutidos), entre los cuales figuraban las participaciones en Luri 1 y el crédito contra la causante que ahora nos ocupan, según se detalla en la primera liquidación y reproduce el TEAC en su resolución.

Como no es controvertido que Aseval desarrollaba la actividad económica de arrendamiento de inmuebles y lo que se excluyó en el cálculo de la reducción fue la parte de su activo atinente a las participaciones en una tercera sociedad, es decir en Luri 1, habrá que despejar lo que creemos que es la cuestión medular del litigio a fin de discernir si debe operar el beneficio fiscal declarado, cual es determinar si dichas participaciones en el capital social de Luri 1 eran necesarias para la obtención de ingresos procedentes de su actividad económica por parte de Aseval.

Luri 1 fue constituida por diversas mercantiles, entre las que figuraba Sherenka -esta sería absorbida por Aseval con fecha 7 de noviembre de 2011, fols. 1.137 a 1.171 EA-, mediante una escritura formalizada el día 28 de marzo de 2005, con un capital social inicial de cien millones de euros, íntegramente desembolsado. Luri 1 tenía entre las actividades que conformaban su objeto social, según el art. 2 de sus estatutos, «la adquisición, enajenación, tenencia, administración y explotación, en todos los órdenes y por cualquier título incluso arrendamientos, de bienes inmuebles urbanos o rústicos propios o de terceros», (fols. 1.286 y ss., en particular fol. 1.337 EA).

Luri 1 suscribió un contrato de gestión con otra entidad denominada Luresa Inmobiliaria, S.A. -posteriormente, Santander Private Real Estate Advisory & Management, S.A.-, el mismo día de su constitución el 28 de marzo de 2005, que fue objeto de sucesivas prórrogas hasta el año 2019, y ello a fin de que aquella sociedad se ocupara de la gestión de Luri 1 y su patrimonio (fols. 364 a 374 EA).

A la vista de la cuentas anuales de Luri 1 de los ejercicios 2014 y 2015, junto con los informes de la auditoría independiente KPMG, podemos concluir que Luri 1 se dedicaba a la actividad de inversiones inmobiliarias en Alemania, Bélgica y Portugal, así como la de arrendamiento de bienes inmuebles, siendo los contratos de arrendamientos más significativos que tenía la sociedad suscritos en la posición de arrendador los que recaían en inmuebles situados en Berlín (Charlottenstasse, 4), Bruselas (Botanic Tower) y Lisboa (Av. Libertades), con unas rentas generadas en 2014 superiores a los siete millones de euros (fols. 716 y ss. EA, en particular fol. 735). De hecho, la ATRIAN en la primera de las liquidaciones reconoce abiertamente que Luri 1 desarrollaba la actividad económica de arrendamiento de inmuebles; *«es claro que la actividad de la entidad LURI 1, S.A. es el arrendamiento de inmuebles, (...)»* (fol. 580 EA).

No es controvertido que Aseval, como así se recoge en el art. 2 de sus estatutos incorporados a su escritura de constitución, tenía entre las actividades que conformaban su objeto social no solo las de tipo inmobiliario, tales como «la compra, venta, construcción, administración, explotación, arrendamiento y tenencia de bienes inmuebles», sino también las de «adquisición, tenencia, administración, gestión y enajenación de valores mobiliarios», actividades todas ellas que podía desarrollar total o parcialmente de modo indirecto mediante la titularidad de acciones o participaciones en sociedades con objeto idéntico o análogo (fol. 1.110 EA).

Por tanto, conforme a sus estatutos, el que Aseval tuviera acciones en Luri 1 y estas le pudieran reportar los ingresos correspondientes, constituye una actividad de inversión susceptible de satisfacer la exigencia del [art. 29.1.c\) de la LIRPF](#). A esto se añade de forma decisiva la coincidencia de actividades desarrolladas por una u otra sociedad en lo concerniente al arrendamiento de bienes inmuebles, y la posibilidad conforme a sus estatutos de que Aseval pudiese llevarla a cabo indirectamente por medio de su participación en otra sociedad, por lo que convenimos con la recurrente en que no se le puede penalizar por el hecho de que parte de su actividad empresarial la canalizara a través de Luri 1, pues tanto una como otra mercantil se dedicaban, como hemos considerado probado, a la actividad económica de arrendamiento de inmuebles.

El único motivo por el que la ATRIAN en la primera de las liquidaciones consideró que no procedía la aplicación de la reducción del [art. 20.2.c\) de la LISyD](#), fue que [a efectos de la exención prevista en el art. 4.Ocho.Dos de la LIP, que se remite en su apartado a\) a la LIRPF](#) para determinar si existe actividad económica, Luri 1 no desarrollaba la actividad de arrendamiento de inmuebles porque carecía de personal contratado a la fecha de devengo del impuesto y por tanto no podía cumplir el requisito prevenido en el [art.](#)

27.2 de la LIRPF para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda reputarse como actividad económica, consistente en utilizar, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. En este último extremo han incidido también las codemandadas en sus respectivos escritos de contestación.

Empero, no compartimos esta argumentación porque, como atinadamente expresó el TEARA en el fundamento séptimo de su resolución, las participaciones que formaban parte del caudal hereditario y que fueron transmitidas *mortis causa* al Sr. Agapito eran, en puridad, las de Aseval que sí cumplía con los requisitos exigidos conforme a la normativa del IRPF para que la actividad de arrendamiento de inmuebles constituyese actividad económica, siendo irrelevante que la tercera entidad en cuyo capital social participaba, esto es Luri 1, no los satisficiera. La interpretación que defienden las Administraciones recurridas supone extender los requisitos exigidos en el art. 4.Ocho.Dos de la LIP, como norma de remisión de primer grado, más allá de lo previsto en su tenor literal pues esta solo exige que concurra la condición prevista en la letra a) en la entidad a la que correspondan las participaciones sociales que en este caso es, insistimos, Aseval.

En definitiva, a juicio de la Sala, el actor ha satisfecho el *onus probandi* que le concernía. Las acciones de Aseval en Luri 1 eran necesarias para la obtención de ingresos derivados de la actividad de adquisición, tenencia, administración, gestión y enajenación de valores mobiliarios, lo que en la demanda se denomina como actividad de inversión, y por medio de esas acciones desarrollaba indirectamente una parte de su actividad económica de arrendamiento de bienes inmuebles, por lo que concluimos que no estamos ante una pura detentación de valores (acciones) con fines estrictamente patrimoniales, como defiende el abogado del Estado, sino que concurre el requisito de la afectación o adscripción a los fines empresariales de Aseval, que es lo exige la jurisprudencia supramencionada para que pueda operar el beneficio fiscal en casos como el presente.

SÉPTIMO.-Distinta suerte tiene la pretensión del actor en lo tocante al crédito que tenía Aseval frente a su madre procedente de un préstamo formalizado en escritura pública el día 28 de junio de 2005 concedido por la mercantil Sherenka, representada por el propio Sr. Agapito como administrador único, a la Sra. Camino (fols. 1.082 a 1.093 EA).

Los indicios en contra de la afectación del crédito a la actividad empresarial apreciados por el órgano revisor y la inspección de la ATRIAN, esto es la clara vinculación entre prestamista y prestataria (la Sra. Camino, según cogimos de la escritura de aceptación y adjudicación de herencia de 10 de noviembre de 2015, era titular del 99,96 % del capital social de Aseval, fol. 32 EA, y su hijo era el administrador único de Sherenka que posteriormente en noviembre de 2011 fue absorbida por fusión por Aseval), el importe del préstamo (2.525.500 €), falta de devolución por la prestataria de cantidad alguna en concepto de principal o intereses en los diez años transcurridos hasta su fallecimiento y el no establecimiento de garantías en el contrato, no han sido desvirtuados por el actor mediante prueba alguna, aparte de unos anexos del contrato de los meses de junio de 2010 y 2015 prorrogando la duración inicial (fols. 1.094 a 1.100 EA).

Nos parece decisivo para que no consideremos acreditada la afectación del crédito a la actividad empresarial de Aseval que en el propio contrato las partes expresasen que la Sra. Camino precisaba de «liquidez para hacer frente a las deudas tributarias correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y al Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2004, así como a su gastos normales», lo cual nada tiene que ver con ninguna actividad empresarial, así como que en el objeto social de Aseval se integraba la «prestación de los servicios de apoyo financiero y de gestión y administración a las entidades a que pertenezcan las participaciones, acciones o cuotas sociales propiedad de la compañía», mientras que aquí el préstamo concedido por Sherenka -después Aseval- era a la Sra. Camino como persona física, por lo que difícilmente se puede encuadrar su concesión dentro de una actividad de soporte financiero a las entidades que formaban parte del grupo empresarial familiar.

En suma, no queda acreditado que el meritado crédito estuviera afecto al ejercicio de la actividad económica de Aseval y, por ende, es conforme a derecho el criterio del TEAC por el que lo excluyó como parte del activo sobre el que hubiera de operar la reducción declarada por el obligado tributario.

OCTAVO.-Razones, todas las cuales, como hemos anticipado arriba, nos conducen a estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo y anular la resolución del TEAC impugnada solo en cuanto al extremo concerniente a las participaciones de Aseval en el capital social de Luri 1, valoradas en 7.650.000 €, las cuales declaramos afectas a la actividad económica y en consecuencia deben incluirse en el cálculo de la reducción declarada por el obligado tributario prevista en el art. 20.2.c) de la LISyD, quedando confirmada la resolución del órgano revisor central en el resto de sus pronunciamientos.

Al prosperar en parte la demanda no hacemos expreso pronunciamiento en costas, por lo que cada parte correrá con las causadas a su instancia y la mitad de las comunes (art. 139.1 párrafo segundo de la LJCA).

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

FALLAMOS

Síguenos en...



Estimamos parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de **don Agapito**, contra la resolución de fecha 29 de febrero de 2024 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, definida *ut supra*, resolución esta que anulamos en los términos que hemos definido en el primer párrafo del fundamento octavo, quedando confirmada en el resto de sus pronunciamientos.

Sin imposición de costas.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y déjese testimonio en los autos.

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, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el [art. 88.2 y 3 de la LJCA](#). El recurso de casación se preparará ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y seguirá el cauce procesal descrito por los [arts. 89 y siguientes de la LJCA](#). En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones, del depósito para recurrir por cuantía de 50 €, de conformidad a lo dispuesto en la [D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre](#), salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el [apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma](#) o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

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

PUBLICACIÓN.-Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

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