



Roj: **STSJ MU 259/2025 - ECLI:ES:TSJMU:2025:259**

Id Cendoj: **30030330022025100047**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Murcia**

Sección: **2**

Fecha: **13/02/2025**

Nº de Recurso: **738/2021**

Nº de Resolución: **41/2025**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JOSE MARIA PEREZ-CRESPO PAYA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Murcia, 08/10/2021.,
STSJ MU 259/2025**

T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/AD

MURCIA

SENTENCIA: 00041/2025

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

Equipo/usuario: UP3

Modelo: N11600 SENTENCIA ART 67 Y SS LRJCA

PALACIO DE JUSTICIA, RONDA DE GARAY, 5 -DIR3:J00008051

Correo electrónico:

N.I.G:30030 33 3 2021 0001347

Procedimiento:PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000738 /2021

Sobre:HACIENDA ESTATAL

De D./ña. Edemiro

ABOGADOOLGA CARBONELL IZTUETA

PROCURADORD./D^a. MANUEL SEVILLA FLORES

ContraD./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO DE LA REGION DE MURCIA, CARM

ABOGADOABOGADO DEL ESTADO, LETRADO DE LA COMUNIDAD

PROCURADORD./D^a. ,

RECURSO núm. 738/2021

SENTENCIA núm. 41/2025

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA

SECCIÓN SEGUNDA

Compuesta por los Ilmos. Sres.:

D. José-María Pérez-Crespo Payá

Presidente

D. José Miñarro García

D. Francisco Javier Kimatrai Salvador

Magistrados

Han pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

La siguiente

SENTENCIA nº 41/25

En Murcia, a trece de febrero de dos mil veinticinco

En el RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO nº 738/21, tramitado por las normas de PROCEDIMIENTO ORDINARIO, en cuantía de 5.882,21 € y referido a Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

Parte demandante:D. Edemiro , representado por el Procurador Sr. Sevilla Flores y defendido por la Letrada Sra. Carbonell Iztueta.

Parte demandada:La Administración del Estado, TEAR de Murcia, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Parte codemandada:La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, representada y defendida por un Letrado de sus Servicios Jurídicos.

Acto administrativo impugnado: La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 8 de octubre de 2021 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 interpuesta por D. Edemiro contra la liquidación NUM001 procedente de acta en disconformidad incoada tras procedimiento de inspección tramitado por el Servicio de Inspección y valoración de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia.

Pretensión deducida en la demanda: Que se dicte sentencia por la que, estimando el presente recurso, se su día, sea dictada Sentencia, por la que se reconozca y declare que la resolución del TEAR objeto de impugnación, no es conforme a Derecho, declarando su anulación y se condene al reintegro a mi principal de las cantidades ingresadas más los intereses de demora y se condene en costas a la Administración Pública demandada.

Siendo Ponente el Magistrado **Ilmo. Sr. D. José María Pérez-Crespo Payá**, quien expresa el parecer de la Sala.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el presente recurso contencioso administrativo, una vez admitido a trámite, y recibido el expediente administrativo, la parte demandante formalizó su demanda, deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia.

SEGUNDO.- Dado traslado de aquella a las Administraciones demandadas, aquellas se opusieron al recurso e interesaron su desestimación, con imposición de costas a la parte actora.

TERCERO.- Fijada la cuantía y recibido el recurso a prueba, se practicó la declarada pertinente.

CUARTO.- Concluido el periodo probatorio y al no reclamar las partes trámite de conclusiones, se procedió a señalar para la votación y fallo el día treinta y uno de enero del dos mil veinticinco, quedando las actuaciones concluidas y pendientes de esta.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Dirige el actor el presente recurso contencioso-administrativo, como ha quedado expuesto, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 8 de octubre de 2021 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 interpuesta por D. Edemiro contra la liquidación NUM001 procedente de acta en disconformidad incoada tras procedimiento de inspección tramitado por el Servicio de Inspección y valoración de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia.

Alega la parte recurrente, de forma resumida, que, en escritura pública de fecha 29 de diciembre de 2014, D. Florencio y Dña. Florencia , ambos mayores de 65 años, con el fin de facilitar la continuación de las actividades de la sociedad ABM Corporación Empresarial S.L. donaron a sus tres hijos Anibal , Cristobal

y Edemiro las participaciones sociales de las que era titulares, con carácter ganancial, sin que, a la citada fecha vinieran ejerciendo funciones de dirección en dicha entidad, ya que, desde el 2007, eran administradores mancomunados los tres hijos, como resulta de escritura pública que aportan.

Continúa diciendo que la Sociedad ABM Corporación Empresarial S.L era una sociedad holding cuyo objeto social es, entre otros, la tenencia, compraventa, transmisión y/o adquisición por cuenta propia de participaciones en entidad de todo tipo, tengan o no personalidad jurídica, así como la administración y gestión de dichas participaciones mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales, ya sea de manera directa ya de manera indirecta, en ejercicio de las funciones de dirección en las entidades participadas.

Y, destaca que la Administración ha cuestionado el ejercicio de actividades económicas en dos sociedades participadas: MICROBELL, S.L. y MINI WAISZ, S.L, toda vez que no se ha puesto en duda, ni que el requisito de participación del sujeto pasivo en el capital social sea al menos del 5% o que, dentro del grupo de parentesco al menos uno de ellos ejerciera funciones de dirección de la entidad percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal, en este caso, Edemiro .

Señala que el valor de los fondos propios y patrimonio neto de la entidad cuyas participaciones se donaron se efectuó tomando los fondos propios de la entidad del último balance con las cuentas aprobadas, esto es, el cerrado a 31-12-2012.

La impugnación de la liquidación se basa en el ejercicio de actividades económicas en aquellas sociedades participadas Microbell S.L. y Mini Waisz S.L., aunque centrándose en la primera, ya que lo tiene la segunda son participaciones de la primera.

Sostiene que la actividad de arrendamiento de fincas rústicas realizada por Microbell S.L. se desarrolla como una actividad económica que tiene su fundamento en que dicha actividad forma parte de las actividades empresariales desarrolladas dentro del grupo de empresa, en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, de tal modo que, en el periodo de comprobación dedicándose prácticamente todo el grupo a la actividad agrícola, unas lo hacían en la actividad comercializadora y de exportación, otras eran titulares de fincas rusticas, otras eran productoras de plantas (semilleros) o se tenían participaciones en Organizaciones de Productores de Frutas y Hortalizas (OPFH) etc.

Agrega que, dentro de esta colaboración entre sociedades del grupo, las tareas de administración y contabilidad de algunas sociedades se centralizaban para evitar duplicidades y, en relación con esta sociedad, en su actividad de arrendamiento, recibe servicios de otras, llevando unas la administración de los contratos y financiera, otras tareas de facturación y contabilidad, otras de ayuda técnica de organización, producción, riego y cultivo y otras, en suministro de semillas o agua para riego.

Considera que la explotación de la finca en arrendamiento en aquella forma supone el desarrollo de una actividad económica tanto en los términos de la Ley del IRPF como en la Ley del Impuesto de Sociedades.

Así, señala respecto a la organización de medios personales para la puesta en el mercado de bienes y servicios que, en los ejercicios 2013 y 2014 prestaron servicios para Micro Bell para el desarrollo de su actividad personas contratadas por empresas del grupo o vinculada y en tal sentido cita para llevar a cabo la gestión de los contratos de arrendamiento a D. Balbino , la gestión de las facturas emitidas y gestión de los cobros de las fincas a Dña. Mariana , la gestión de las fincas arrendadas en sus relaciones con cualquier incidencia a D. Víctor Manuel , la gestión de riegos a D. Porfirio , las cuestiones técnicas a D. Carlos Alberto , como tractorista a D. Herminio , y como peones agrícolas a D. Damaso y D. Plácido .

En cuanto a los contratos de arrendamiento de parcelas de finca con instalaciones de riego automatizado y de abono, señala que estaba preparada para ser explotadas las parcelas de manera independiente o para diversos tipos de cultivo en los planos que figuraban en los contratos, citando entre la mayor finca arrendada la denominada DIRECCION000 .

Además, aclara que en aquellos contratos se incluía el suministro de semillas por parte de una empresa del grupo, como también el agua para riego, encargándose de los contratos de arrendamiento Productores Hortofrutícolas de Lorca, que también pertenece al grupo.

Alude a que junto a la organización de medios personales se exigía una organización de medios materiales, incluyendo en los contratos de arriendo instalaciones técnicas de riego, balsas, cabezales....

A continuación, analiza los contratos de arriendo que menciona, los cuales responden a esta organización personal y de medios materiales para llegar a la conclusión que es posible computar el personal empleado

en otras sociedades del grupo como personal necesario para el desarrollo de una actividad de arrendamiento que califica como empresarial, dentro del concepto definido en el artículo 27.2 de la Ley 35/2006.

Cita en apoyo de su criterio Sentencias del TSJ de Cataluña y de esta Sala de 27 de mayo de 2019.

De otra parte, destaca que la finca de Microbel S.L. ha estado afecta a proyectos urbanísticos gestionados por la sociedad.

Asimismo, mantiene, en relación con el concepto de actividad económica que este es coincidente en la Ley del IRPF y en la del Impuesto de Sociedades y, lo único que hace el artículo 5 de esta última ley es matizar el concepto de actividad económica para el caso de actividades desarrolladas por grupos de sociedades, en donde se reconoce que dentro de la organización del grupo la disposición de medios materiales y humanos se realiza con cierta flexibilidad, pero exigiendo esta disposición dentro del grupo.

Ello le lleva a mantener respecto a la actividad de arrendamiento que si esta se ejerce por una sociedad mercantil, se aplique, en este caso, la regulación del IS en la medida que completa la normativa del IRPF del concepto de actividad económica sin contradecirla y, así reclama que la remisión a la Ley del IRPF, en el ámbito del impuesto sobre el patrimonio, para aplicar la bonificación del Impuesto sobre sucesiones y donaciones, ha de entenderse al concepto genérico de actividad económica que si viene definido en la Ley del IRPF como la organización de medios materiales y humanos y que en el caso grupos de sociedades se puede acreditar dicha organización de medios y por tanto la actividad económica dentro del grupo.

Del mismo modo, sostiene que, si la actividad de la sociedad MICROBEL SL es el desarrollo de actividades económicas, la participación de COMERCIAL RYSZARD en más de un 5% del capital social de MICROBEL SL con la finalidad de gestionar dicha actividad también estará afecta a la actividad económica.

Así destaca que la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (artículo 4. Ocho. 2.a) 1º.) establece que no se computarán como valores no afectos a una actividad, los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

Y, de acuerdo con el esquema de propiedad de las participaciones en MICROBEL, S.L. resulta que ABM CORPORACION EMPRESARIAL, S.L. controla directa e indirectamente la totalidad del capital social de MICROBEL S.L. y parte de este control se materializa a través de la sociedad COMERCIAL RYSZARD, S.L., la cual posee más del 5% del capital social de MICRO BELL, S.L., por lo que se ejerce a través de la sociedad COMERCIAL RYSZARD, S.L un control en la gestión de la actividad de MICRO BELL, S.L., por lo que los valores en el activo de la sociedad COMERCIAL RYSZARD, S.L representativos de la participación de más de un 5% en la sociedad MICRO BELL, S.L., para participar en la gestión de esta sociedad, entiende que deben computarse como activos afectos o dicho en otros términos no se computan como valores no afectos.

SEGUNDO. - La Abogacía del Estado se ha opuesto al recurso destacando que la única cuestión controvertida en la presente Litis es determinar si las participaciones societarias donadas al recurrente por sus progenitores se encontraban exentas en el IP en el momento de la donación y si dicha exención se ha mantenido con posterioridad, lo que obliga a determinar si las sociedades participadas por la entidad de la que se donan las participaciones desarrollaban actividad económica.

Agrega, tal y como declaró la resolución del TEAR coincidiendo con la Inspección de Tributos de la CARM, que la participación que ABM CORPORACIÓN EMPRESARIAL -entidad de la que se donan las participaciones al actor- posee, en la partida "Instrumentos de patrimonio" de MICROBELL SL de importe de 5.409.000,00 euros se tiene que considerar como Activo no Afecto a la actividad económica de dicha matriz.

En tal sentido refiere que el verdadero objeto de arrendamiento por parte de la entidad MICROBELL SL son fincas rústicas, por lo que es aplicable el artículo 27 de la Ley del IRPF, y no se puede considerar que esta entidad realiza una actividad económica de arrendamiento a los únicos y exclusivos efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por la remisión que a este impuesto realiza el Impuesto sobre el Patrimonio, que a su vez remite el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por incumplimiento de los requisitos exigidos para ello, al no disponer de persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Y, en consecuencia, queda probado a su juicio, que la participación que ABM Corporación Empresarial, SL posee en la partida "Instrumentos de patrimonio" de MICROBELL, SL de importe de 5.409.000,00 euros se tiene que considerar como activo no afecto a la actividad económica de dicha entidad matriz.

En apoyo de su argumento cita la STS de 16 de junio de 2015 dictada en unificación de doctrina que entiende que la reducción del 95% solamente puede afectar al valor de los bienes afectos pues con la citada reducción se pretende evitar el gravamen de la empresa familiar para facilitar su continuidad, pero en ningún caso se

pretende exonerar fiscalmente aquellos bienes de tipo patrimonial que no estuviesen afectos al desarrollo de la actividad empresarial o profesional. Concluyendo que siguiendo la Recomendación de la Comisión 94/1069/CE, de 7 de diciembre, la finalidad de la reducción no es privilegiar a quienes son empresarios para que bajo el paraguas de la empresa eviten pagar el Impuesto (en ese caso sobre Sucesiones) que les correspondería por la adquisición de bienes que nada tiene que ver con la actividad empresarial.

TERCERO. - La representación de la CARM se adhiere a la contestación del Abogado del Estado, destacando que la cuestión jurídica debatida es la procedencia o no de aplicar la reducción contenida en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, a la luz de lo dispuesto al efecto en el artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, vigente en la fecha de devengo, por la remisión que hace este impuesto el artículo 4. Ocho de la Ley 19/1991 de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio al que remite a su vez el precitado artículo 20.6 del Impuesto sobre Donaciones.

Reitera que participación que posee ABM CORPORACIÓN EMPRESARIAL -entidad de la que se donan las participaciones al actor- en la partida "Instrumentos de patrimonio" de MICROBELL, SL, por importe de 5.409.000,00.- euros debe ser considerada como Activo no Afecto a la actividad económica de dicha matriz habida cuenta de que el verdadero objeto de arrendamiento por parte de la entidad MICROBELL, SL, son fincas rústicas, por lo que resulta de aplicación el artículo 27 de la Ley del IRPF, sin que pueda considerarse que esta entidad realiza una actividad económica de arrendamiento a los únicos y exclusivos efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a cuyo artículo 27 se remite el citado artículo 4. Ocho de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, al que a su vez remite el artículo 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por incumplimiento de los requisitos exigidos para ello, ya que la citada mercantil no disponía de persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

A este respecto, invoca la Recomendación de la Comisión 94/1069/CE, de 7 de diciembre, pues la finalidad de la reducción no es privilegiar a quienes son empresarios para que bajo el paraguas de la empresa eviten pagar el Impuesto (en ese caso sobre Sucesiones) que les correspondería por la adquisición de bienes que nada tiene que ver con la actividad empresarial.

CUARTO. - Antes de proceder al análisis de los motivos de impugnación esgrimidos conviene destacar que ya recayeron sentencias en los recursos 743/21 y 744/21 que tuvieron por objeto las demandas promovidas por su hermano D. Cristobal frente a las liquidaciones que se le giraron, a consecuencia de aquella misma escritura de donación y basándose en los mismos motivos que esta, así como también los recursos 742/21 y 745/21, interpuestos por su hermano Anibal .

Y, respecto del también recurrente en esta, en el recurso 741/21 toda vez que se trataba de una donación que le realizaban ambos padres a los tres hijos y, en la porción alícuota que le transmitían los padres, de ahí que debamos en este recurso reproducir la argumentación vertida en este último recurso citado, aún reconociendo que frente a las sentencias dictadas se interpuso recurso de casación, aún pendiente de admitir.

Así decíamos:

"QUINTO. - Sobre la aplicación al recurrente de la bonificación fiscal que se contiene en la legislación estatal, en concreto, en el apartado sexto del artículo 20 de la Ley 39/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .

En dicho precepto se establece que "en los casos de transmisión de participaciones "ínter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante 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 , se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurran las condiciones siguientes:

a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones "mortis causa" a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

La aplicación de la reducción exige, por tanto y como condición "sine qua non", la exención de las participaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio para el donante y el mantenimiento de la misma por el donatario y, en este sentido, el artículo 4, Ocho Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, que lo regula, establece la exención en los términos siguientes:

Estarán exentos de este impuesto "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 empresarial 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.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1º No se computarán los valores siguientes:

Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por ciento, de la realización de 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.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número 1 de este apartado.

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.

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."

No resulta controvertido que se cumplieran en este caso los condicionantes establecidos en las letras b y c del artículo 4 Ocho Dos de la Ley del Impuesto de Patrimonio al que se remite el artículo 20.6 de la Ley del Impuesto de Sucesiones y donaciones, referidos respectivamente a la superación del porcentaje de participación en el capital de la sociedad Microbell S.L., así como el ejercicio efectivo de funciones de dirección en la entidad, por parte del recurrente percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, si bien esta exención alcanza igualmente a los hermanos que, como el recurrente han impugnado sus liquidaciones.

La cuestión debatida en esta litis y respecto de las participaciones en Microbell S.L. se centra en determinar si se cumplía el requisito del ejercicio principal de una actividad económica distinta a la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, previsto en la letra a del artículo Ocho Dos de la Ley del Impuesto .

Como hemos visto el precepto se remite al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para determinar si existe actividad económica o si un elemento está o no afecto a ella y, en concreto y en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, el artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas delimita cuando esta actividad constituye una actividad económica, en la redacción vigente a la fecha del otorgamiento de la escritura pública de donación, estableciendo lo siguiente: "A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad.*
- b) Que para la ordenación de aquélla se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.*

La parte actora aún reconociendo que la mercantil Microbell S.L. de la que la sociedad matriz ABM Corporación Empresarial S.L. era titular de participaciones sociales que son transferidas no contaba con personal específico contratado para la gestión del arrendamiento de las fincas rústicas de las que era titular pretende que se le reconozca esta exención y se considere que estas participaciones, como activo afecto a actividad económica, al llevarse a cabo la gestión de las mismas a través de empleados que forman parte de otras sociedades del grupo.

Ello lo hace propugnando la aplicación del artículo 5.2 de la Ley 27/2014 , según el cual "en el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa". Y, ello, tras contemplar en relación con la definición del concepto de actividades económicas una disposición específica que permite a los grupos de sociedades simplificar su infraestructura para gestionar los arrendamientos, en tanto que ya no será necesario que cada sociedad cumpla a título individual con el requisito de la persona empleada, sino que será suficiente con que lo cumpla una de las sociedades del grupo, al disponer que en el apartado primero del artículo 5.1 "en el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio , con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo".

A pesar, de este diferente conceptualización de la actividad económica en lo que se refiere al arrendamiento de inmuebles entre la Ley del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas y la Ley del Impuesto de Sociedades, como quiera que el concepto de actividad económica a los efectos de la exención del impuesto sobre el patrimonio y, por ende, la reducción en el impuesto sobre sucesiones, sigue delimitándose por la referencia legal y expresa a la LIRPF, entendemos que la gestión, realizada por otra entidad u otras sociedades del grupo, no da cumplimiento al requisito previsto en la LIRPF.

De este modo, no cabe, como pretende el recurrente que, por la existencia de un grupo de sociedades, en la que aquella cuyas participaciones son transferidas tenga el control de otras, deba atenderse, para determinar el concepto de actividad económica, a todas aquellas que forman parte del mismo.

De este criterio es partícipe la Sentencia de 10 de mayo de 2023 dictada por el TSJ de Valencia en el recurso 1141/2022 y sin que pueda traerse a colación la invocada de esta Sala en recurso 399/2013, que lo fue en la aplicación de incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y en el ámbito del impuesto de sociedades.

SEXTO.- *Sobre la participación que la sociedad matriz tenía en la sociedad Comercial Ryszard S.L..*

Debe rechazarse igualmente que pueda beneficiarse de esta exención, una vez descartada que la sociedad Microbell S.L. desarrolle una actividad económica lo que excluye que entre en juego la previsión contemplada en el artículo 4 Ocho 2 a) 1) de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, que establece que no se computarán como valores no afectos a una actividad, los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra y ello aún contando con más del 5% del capital social de MICRO BELL, S.L..

Debe tenerse en cuenta, como destaca el Abogado de Estado, que el total del activo de COMERCIAL RYSZARD, SL que es de 1.650.755,08€, y 1.460.430,00€ se hallan en la partida "Instrumentos de patrimonio" y se refiere a la participación que posee sobre la empresa MICROBELL, SL., al tiempo el único ingreso que percibe es una subvención de importe de 616,63 €, lo que viene a reflejar que, más allá de la participación en MICROBELL, SL, tampoco esta realice actividad económica y debe ser considerada como entidad patrimonial.

QUINTO.- De conformidad con el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción, no procede hacer imposición sobre las costas causadas, ante la complejidad del supuesto, siguiendo el mismo criterio que en las restantes sentencias relacionadas.

En atención a todo lo expuesto **y por la autoridad que nos confiere la Constitución de la Nación Española,**

FALLAMOS

Desestimare el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Edemiro contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 8 de octubre de 2021 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 interpuesta por D. Edemiro contra la liquidación NUM001 procedente de acta en disconformidad incoada tras procedimiento de inspección tramitado por el Servicio de Inspección y valoración de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, por ser el acto impugnado conforme a derecho y sin costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de conformidad con lo previsto en el artículo 86.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, siempre y cuando el asunto presente interés casacional según lo dispuesto en el artículo 88 de la citada ley. El mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los 30 días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA.

En el caso previsto en el artículo 86.3 podrá interponerse recurso de casación ante la Sección correspondiente de esta Sala.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.