

Consell Tributari

Expedient: 84/7

El Consell Tributari, reunit en sessió de 22 d'octubre de 2007, coneixent dels recursos presentats per Y., SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, ha adoptat l'acord següent:

### **ANTECEDENTS DE FET**

1.- El 12 de maig de 2005, la Sra. M.C.S.F., actuant en nom i representació de Y., SL, interposa recurs contra les liquidacions amb números. PV- ... i PV- ..., girades en concepte d'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana meritats per la transmissió, el 27 de maig de 2003, de les finques ubicades a l'avinguda del P., núm. ..., P... i P..., i contra els expedients sancionadors incoats per la falta d'ingrés mitjançant autoliquidació del tribut esmentat.

2.- La recurrent al·lega que aquestes transmissions es van produir com a conseqüència de la dissolució i liquidació de la mercantil citada, la qual tenia la consideració de societat transparent, de conformitat amb l'apartat primer de l'article 75 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, i que en l'escriptura de dissolució es va sol·licitar l'exempció entre d'altres de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, en base a la disposició transitòria segona de la Llei 46/2002, de 18 de desembre, per la qual cosa se sol·licita l'anul·lació de les liquidacions i dels expedients sancionadors. Aporta còpia de l'escriptura d'elevació a públics dels acords de dissolució i liquidació de Y., SL, atorgada el 27 de maig de 2003 davant el Sr. R.D.V.P., notari del l'Il·lustre Col·legi de Catalunya.

3.- El 19 de setembre de 2005, la Sra. S.F., actuant en la mateixa representació, interposa recurs contra les resolucions dels expedients sancionadors incoats (números. PV ... i PV ...), reproduint les mateixes al·legacions que en el recurs precedent.

4.- El 24 de maig de 2006, la Sra. S.F., en la mateixa representació, interposa recurs contra la providència de constreyniment número ET- ..., referent a les liquidacions referides de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, reproduint al·legacions idèntiques a aquelles contingudes en els recursos precedents i sol·licitant-ne la resolució.

5.- El 19 de gener de 2007, l'Institut Municipal d'Hisenda va requerir a la recurrent que aportés còpia de les declaracions de l'impost sobre societats dels exercicis 2002 i 2003. Aquest requeriment va ser emplenat acompanyant la declaració completa presentada per l'exercici 2002 i el document d'ingrés o devolució (model 201) corresponent a l'exercici 2003.

6.- El Departament de Recursos de l'Institut Municipal d'Hisenda proposa desestimar els recursos interposats i confirmar les liquidacions girades i les sancions interposades, amb base fonamentalment en què la recurrent no havia fet constar en les seves declaracions de l'impost sobre societats corresponents als exercicis 2002 i 2003 que s'acollís al règim de transparència fiscal.

7.- Per la seva part, aquest Consell Tributari, en advertir certes dades aparentment contradictòries en l'escriptura de dissolució i liquidació i en les notes del Registre Mercantil, va sol·licitar directament a aquest últim còpia simple, a efectes informatius, de la inscripció corresponent. De la mateixa en resulta que l'escriptura de dissolució i liquidació autoritzada pel notari de Barcelona, el Sr. R.D.V.P, a 27 de maig de 2003, per al protocol del seu company, el Sr. E.C.S., amb número ..., va ser presentada en el Registre Mercantil a 26 de juny de 2003. L'escriptura va ser qualificada negativament el 3 de juliol de 2003 per certs problemes relatius a l'adjudicació de béns, va ser aclarida per una diligència de rectificació expedida pel notari autoritzant el 6 d'agost de 2003, i es va inscriure finalment al Registre Mercantil el 26 d'agost de 2003.

### **FONAMENTS DE DRET**

Primer.- El recurs interposat es basa en les regles relatives a les societats transparents establertes en la disposició transitòria segona de la Llei 46/2002, de 18 de desembre, per la qual es van modificar les Lleis dels impostos sobre societats i sobre la renda de les persones físiques. Aquesta disposició declara que no es meritara l'impost

sobre l'increment de valor dels terrenys per l'adjudicació, a favor dels socis de societats transparents en dissolució, dels seus béns immobles. Els pressupostos es definien de la següent manera: “1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurran las siguientes circunstancias: a) Que hubieran tenido la consideración de sociedades transparentes, de acuerdo con el apartado 1 del artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del impuesto sobre sociedades, en el último período impositivo finalizado con anterioridad al 1 de enero de 2003, o que reúnan a esta fecha los requisitos para tener la citada consideración, y que, en ambos casos, la mantengan hasta la fecha en la que acuerden su disolución. b) Que durante el año 2003 adopten válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y realicen con posterioridad al acuerdo, dentro de los seis meses posteriores a dicho plazo, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, hasta la cancelación registral de la sociedad en liquidación”. Els pressupostos per a l'aplicació d'aquest règim fiscal eren, per tant, dos. El primer, de caràcter substantiu, consistent que les societats objecte de dissolució amb liquidació tinguessin la consideració de societats transparents, i el segon, de caràcter formal, pel qual s'exigia que l'acord s'adoptés en un termini determinat.

Segon.- Pel que fa al requisit substantiu, es planteja el problema d'interpretació relatiu a si la condició de societat transparent havia hagut de ser declarada davant els organismes d'Hisenda i aplicada en la tributació de la societat, o bé bastava, a efectes de l'aplicació d'aquest règim fiscal, que la societat reunís els requisits establerts a la Llei, encara que no els hagués declarat anteriorment. Aquest és el tema que planteja l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda, el qual assenyala amb encert que, a la casella corresponent al règim tributari de la societat, la mateixa societat no ha indicat la seva condició de transparència, i és en aquest extrem en el que es basa per a denegar el benefici del diferiment de la meritació de l'impost. No obstant això, de la redacció de la disposició transitòria segona de la Llei 46/2002 no es dedueix que la tributació prèvia pel sistema de transparència fiscal fos el requisit establert per a aplicar el règim fiscal esmentat a l'impost de què tractem. Pel contrari, la reiterada disposició transitòria segona es refereix a conceptes estrictament substantius, com són que la societat tingui la consideració de societat transparent, i fins i tot, al marge de qualsevol altra exigència de caràcter tributari formal, que la societat reuneixi aquesta condició a 1 de gener de 2003.

Tercer.- Cal recordar, per altra banda, que en règim vigent a 31 de desembre de 2002, el sistema de transparència fiscal no era un règim optatiu, sinó obligatori. Com deia l'apartat 2 de l'article 75 de la Llei de l'impost sobre societats, en la redacció aprovada per Llei 43/1995, de 27 de desembre: “Las bases imponibles positivas obtenidas por las sociedades transparentes se imputarán a sus socios que sean sujetos pasivos por obligación personal de contribuir por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por este Impuesto”. Per consegüent, si s'entengués que pel fet de no haver indicat la societat la seva condició tributària de forma adequada, se li havia d'impedir el gaudi d'un benefici fiscal, s'estaria creant implícitament una sanció fiscal no només no prevista a la Llei, sinó a més a més inadequada al sistema no formalista utilitzat per la Llei per a definir el supòsit de fet justificant del benefici, al qual ens hem referit anteriorment.

Quart.- Així doncs, entenem que el fet que la societat no hagi consignat en les seves declaracions de l'impost sobre societats la seva condició de societat transparent- amb independència de la incidència real d'aquest fet en la quota d'aquest impost o en la de l'impost sobre la renda de les persones físiques- no pot donar lloc a la no aplicació del règim fiscal referent a l'impost sobre el qual tractem aquí. Això no exclou, però, que l'Agència Tributària pugui sancionar aquesta aparent irregularitat administrativa, però és un tema totalment aliè a les competències de l'Ajuntament. Ara bé, dit això, és precís analitzar addicionalment si realment la societat reunia el requisit objectiu, no formal, de poder ser considerada com a societat de transparència fiscal fins l'1 de gener de 2003 i ho va mantenir fins la data en què va acordar la seva dissolució.

Cinquè.- En la redacció vigent a 31 de desembre de 2002, la Llei de l'impost sobre societats, a l'apartat 1 de l'article 75, disposava el següent: “1. Tendrán la consideración de sociedades transparentes: a) Las sociedades en que más de la mitad de su activo esté constituido por valores y las sociedades de mera tenencia de bienes, cuando en ellas se dé cualquiera de las circunstancias siguientes: a') Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a un grupo familiar, entendiéndose a estos efectos que éste está constituido por personas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad hasta el cuarto grado, inclusive. b') Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a 10 o menos socios. A los efectos de este precepto, serán sociedades de mera tenencia de bienes aquellas en que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades empresariales o profesionales tal y como se

definen en el artículo 40 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas “. Ahora, l'article 40 de la Llei 18/1991 esmentada defineix aquestes activitats de la manera següent: “A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad empresarial, 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 misma. b) Que para el desempeño de aquélla se tenga, al menos, una persona empleada con contrato laboral”.

Sisè.- Analitzant la concurrència d'aquests requisits en el cas present, s'adverteix: 1. De l'escriptura de dissolució i liquidació en resulta que més del cinquanta per cent del capital pertanyia a parents col·laterals en segon grau, segons es desprèn de la coincidència de cognoms. 2. Segons l'escriptura esmentada, els socis no superen el nombre de deu. 3. No consta contractada cap persona empleada amb contracte laboral, ja que no es reflexa cap retribució laboral ni cap quota satisfeta a la Seguretat Social al compte de resultats dels exercicis 2002 i 2003.

En conseqüència, es compleixen els requisits de l'apartat 1 de l'article 75 de la Llei 43/1975, en relació amb l'article 40 de la Llei 18/1991, la qual cosa determina que, al marge d'altres consideracions formals, que s'han rebutjat anteriorment, la societat ha de ser considerada com de transparència fiscal i, per tant, té dret a l'aplicació del règim fiscal especial previst a la disposició transitòria segona de la Llei 46/2002, de 18 de desembre, i a la no meritació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys per les transmissions de què es tracta.

Per tot això,

### **ES PROPOSA**

ESTIMAR els recursos interposats; DECLARAR el dret de la recurrent al diferiment de la meritació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana per les transmissions de referència, i ANUL·LAR les liquidacions, les providències de constrenyiment i les sancions impugnades.