

Consell Tributari

Expediente: 84/7

El Consell Tributari, reunido en sesión de 22 de octubre de 2007, conociendo de los recursos presentados por Y., SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En 12 de mayo de 2005, D^a. M.C.S.F., actuando en nombre y representación de Y., SL, interpone recurso contra las liquidaciones con núms. PV- ... y PV- ..., giradas en concepto de impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana devengado por la transmisión, el 27 de mayo de 2003, de las fincas ubicadas en la avenida del P., núm. ..., P... y P..., y contra los expedientes sancionadores incoados por la falta de ingreso mediante autoliquidación del citado tributo.

2.- Alega la recurrente que dichas transmisiones se produjeron como consecuencia de la disolución y liquidación de la mercantil citada, la cual tenía la consideración de sociedad transparente, de conformidad con el apartado primero del artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del impuesto sobre sociedades, y que en la escritura de disolución se solicitó la exención entre otros del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, en base a la disposición transitoria segunda de la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, por lo que solicita la anulación de las liquidaciones y de los expedientes sancionadores. Aporta copia de la escritura de elevación a públicos de los acuerdos de disolución y liquidación de Y., SL, otorgada el 27 de mayo de 2003 ante D. R.D.V.P., notario del Ilustre Colegio de Cataluña.

3.- En 19 de septiembre de 2005, la Sra. S.F., actuando en la misma representación, interpone recurso contra las resoluciones de los expedientes sancionadores incoados (núms. PV ... y PV ...), reproduciendo las mismas alegaciones que en el recurso precedente.

4.- En 24 de mayo de 2006, la Sra. S.F., en la misma representación, interpone recurso contra la providencia de apremio número ET- ..., relativa a las liquidaciones referidas del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, reproduciendo idénticas alegaciones a las contenidas en los recursos precedentes y solicitando la resolución de los mismos.

5.- En 19 de enero de 2007, el Instituto Municipal de Hacienda requirió a la recurrente para que aportase copia de las declaraciones del impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2002 y 2003. Dicho requerimiento fue cumplimentado acompañando la declaración completa presentada por el ejercicio 2002 y el documento de ingreso o devolución (modelo 201) correspondiente al ejercicio 2003.

6.- El Departamento de Recursos del Instituto Municipal de Hacienda propone desestimar los recursos interpuestos y confirmar las liquidaciones giradas y las sanciones impuestas, con base fundamentalmente en que la recurrente no había hecho constar en sus declaraciones del impuesto sobre sociedades correspondientes a los ejercicios 2002 y 2003 que se acogiera al régimen de transparencia fiscal.

7.- Por su parte, este Consell Tributari, al advertir ciertos datos aparentemente contradictorios en la escritura de disolución y liquidación y en las notas del Registro Mercantil, solicitó directamente a este último copia simple, a efectos informativos, de la inscripción correspondiente. De la misma resulta que la escritura de disolución y liquidación autorizada por el notario de Barcelona D. R.D.V.P, en 27 de mayo de 2003, para el protocolo de su compañero D. E.C.S., con número ..., fue presentada en el Registro Mercantil en 26 de junio de 2003. La escritura fue calificada negativamente en 3 de julio de 2003 por ciertos problemas relativos a la adjudicación de bienes, fue aclarada por una diligencia de rectificación expedida por el notario autorizante en 6 de agosto de 2003, y se inscribió finalmente en el Registro Mercantil en 26 de agosto de 2003.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- El recurso interpuesto se basa en las reglas relativas a las sociedades transparentes establecidas en la disposición transitoria segunda de la Ley

46/2002, de 18 de diciembre, por la que se modificaron las Leyes de los impuestos sobre sociedades y sobre la renta de las personas físicas. Dicha disposición declara que no se devengará el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos por la adjudicación, a favor de los socios de sociedades transparentes en disolución, de bienes inmuebles de las mismas. Los presupuestos se definían así: “1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurren 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”. Los presupuestos para la aplicación de éste régimen fiscal eran, por tanto, dos. El primero, de carácter substantivo, consistente en que las sociedades objeto de disolución con liquidación tuvieran la consideración de sociedades transparentes, y el segundo, de carácter formal, por el que se exigía que el acuerdo se adoptara en un determinado plazo.

Segundo.- Por lo que atañe al requisito substantivo, se plantea el problema de interpretación relativo a si la condición de sociedad transparente había debido ser declarada ante los organismos de Hacienda y aplicada en la tributación de la sociedad, o bien bastaba, a los efectos de la aplicación de dicho régimen fiscal, que la sociedad reuniera los requisitos establecidos en la Ley, aunque no los hubiera declarado anteriormente. Este es el tema que plantea el informe del Instituto Municipal de Hacienda, el cual señala acertadamente que en la casilla correspondiente al régimen tributario de la sociedad ésta no ha indicado su condición de transparencia, y es en este extremo en el que se basa para denegar el beneficio del diferimiento del devengo del impuesto. Sin embargo, de la redacción de la disposición transitoria segunda de la Ley 46/2002 no se deduce que la previa tributación por el sistema de transparencia fiscal fuera el requisito establecido para aplicar el citado régimen fiscal en el impuesto de que tratamos. Por el contrario, la reiterada disposición transitoria segunda se refiere a conceptos estrictamente substantivos, como son que la sociedad tenga la consideración

de sociedad transparente, e incluso, al margen de cualquier otra exigencia de carácter tributario formal, que la sociedad reúna tal condición en 1 de enero de 2003.

Tercero.- Es de recordar, por otra parte, que en el régimen vigente en 31 de diciembre de 2002, el sistema de transparencia fiscal no era un régimen optativo, sino obligatorio. Como decía el apartado 2 del artículo 75 de la Ley del impuesto sobre sociedades, en la redacción aprobada por Ley 43/1995, de 27 de diciembre: “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”. Por consiguiente, si se entendiera que por el hecho de no haber indicado la sociedad su condición tributaria en forma adecuada, se le debía impedir el goce de un beneficio fiscal, se estaría creando implícitamente una sanción fiscal no sólo no prevista en la Ley, sino además inadecuada al sistema no formalista utilizado por la Ley para definir el supuesto de hecho justificante del beneficio, a que antes nos hemos referido.

Cuarto.- Así pues, entendemos que el hecho de no consignar la sociedad en sus declaraciones del impuesto sobre sociedades su condición de sociedad transparente –con independencia de la incidencia real de este hecho en la cuota de dicho impuesto o en la del impuesto sobre la renta de las personas físicas- no puede dar lugar a la no aplicación del régimen fiscal relativo al impuesto de que aquí se trata. Ello no excluye, sin embargo, que la Agencia Tributaria pueda sancionar esa aparente irregularidad administrativa, pero éste es un tema totalmente ajeno a las competencias del Ayuntamiento. Ahora bien, dicho esto, es preciso analizar adicionalmente si realmente la sociedad reunía el requisito objetivo, no formal, de poder ser considerada como de transparencia fiscal hasta el 1 de enero de 2003 y lo mantuvo hasta la fecha en que acordó su disolución.

Quinto.- En la redacción vigente en 31 de diciembre de 2002, la Ley del impuesto sobre sociedades, en el apartado 1 del artículo 75, disponía lo siguiente: “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 “. A su vez, el artículo 40 de la Ley 18/1991 citada define tales actividades en la siguiente forma: “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”.

Sexto.- Analizando la concurrencia de tales requisitos en el presente caso, se advierte: 1. De la escritura de disolución y liquidación resulta que más del cincuenta por ciento de capital pertenecía a parientes colaterales en segundo grado, según se desprende de la coincidencia de apellidos. 2. Según la citada escritura los socios no superan el número de diez. 3. No consta contratada una persona empleada con contrato laboral, puesto que no se refleja ninguna retribución laboral ni cuota satisfecha a la Seguridad Social en la cuenta de resultados de los ejercicios 2002 y 2003.

En consecuencia, se cumplen los requisitos del apartado 1 del artículo 75 de la Ley 43/1975, en relación con el artículo 40 de la Ley 18/1991, lo que determina que, al margen de otras consideraciones formales, que se han rechazado anteriormente, la sociedad ha de ser considerada como de transparencia fiscal, y tiene por tanto derecho a la aplicación del régimen fiscal especial previsto en la disposición transitoria segunda de la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, y al no devengo del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos por las transmisiones de que se trata.

Por lo cual,

SE PROPONE

ESTIMAR los recursos interpuestos; DECLARAR el derecho de la recurrente al diferimiento del devengo del impuesto sobre el incremento de valor de los

terrenos de naturaleza urbana por las transmisiones de referencia, y ANULAR las liquidaciones, las providencias de apremio y las sanciones impugnadas.