

Consell Tributari

Expedient: 266/7

El Consell Tributari, reunit en sessió de 10 de desembre de 2008, i coneixent del recurs presentat per W., S.L., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

Únic.- En 3 d'octubre de 2005, el Sr. A.J.B.P., en representació de "W., S.L.", interposa recurs d'alçada contra la resolució del director gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda de data 11 de juliol de 2005, que va denegar l'exempció de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) per a l'exercici 2003 en relació als objectes ... i ... per les activitats desenvolupades al local situat a la plaça F.M., ..., a l'haver format part l'esmentada entitat fins el 14 de desembre de 2001 d'un grup de societats i no haver declarat res en la casella 405 corresponent a l'import net de la xifra de negocis, segons informe de l'Agència Tributària. Al·lega indefensió per no haver-se posat de manifest l'informe emès per l'Agència Tributària que constitueix el fonament de la resolució impugnada, i disconformitat amb aquesta en base als mateixos arguments que va al·legar en el seu escrit presentat el 15 de desembre de 2003, pel qual va sol·licitar l'exempció.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Aquest recurs es dirigeix contra la resolució denegatòria de l'exempció de l'IAE en la que es transcrivia literalment l'informe de l'Agència Tributària, per la qual cosa la falta de posada de manifest d'aquell informe no ha estat causa d'indefensió a l'haver-se pogut formular les al·legacions pertinents en via de recurs. D'altra banda, al tractar dita resolució d'una qüestió relativa a un acte de gestió tributària que és competència de l'Ajuntament, en virtut de l'art. 91.2 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), és procedent donar resposta al recurs.

Segon.- Dels diferents escrits que consten a l'expedient i malgrat la seva falta de precisió, deriva que "W., S.L.", entitat domiciliada a la avda. D., ..., de

Barcelona, ha deduït recurs contra la denegació de l'exempció de l'IAE corresponent al període impositiu de 2003, al·legant en síntesi que durant aquest període ja no formava part del grup de societats al que va pertànyer durant el període 2001, que és el que s'ha pres com a referència per a la fixació del criteri determinant de la denegació de l'exempció.

Tercer.- L'exempció que es discuteix és la prevista a l'art. 83.1.c) de la Llei reguladora de les hisendes locals (LRHL), conforme a la redacció donada per la Llei 51/2007, de 27 de desembre, vigent des de l'1 de gener de 2003 (idèntica a la recollida a l'art. 82 TRLRHL, que citarem d'ara endavant), i que beneficia als subjectes passius de l'impost sobre societats l'import net de la xifra de negocis dels quals sigui inferior a 1.000.000 d'euros.

Als efectes d'aclarir l'abast d'aquesta exempció, el legislador ha disposat (art. 82.1.c) regla 1a TRLRHL) que l'expressió "import net de la xifra de negocis" es determinarà d'acord a allò previst a l'art. 191 del text refós de la Llei de societats anònimes (actual art. 34.2.II del Codi de comerç, després de la reforma produïda per la Llei 16/2007, de 4 de juliol). Atès que l'IAE s'acredita el primer dia del període impositiu, el qual coincideix, en principi, amb l'any natural (art. 89.1 i 2 TRLRHL), i atès, a més, que en la data d'acreditament és conceptualment impossible conèixer l'import net de la xifra de negocis del subjecte passiu corresponent a tal període, el legislador ha configurat una espècie de mecanisme de simulació mitjançant el qual s'entén que l'import net de la xifra de negocis en un període impositiu donat és el mateix que va tenir la xifra de negocis del subjecte passiu en un període impositiu anterior l'import de la qual ja ha estat acreditat; sense que tingui cap efecte el fet que es comprovi ulteriorment que l'import de la xifra de negocis del període gravat sigui diferent del que s'ha pres com a referència. En efecte, la regla 2a de l'art. 82.1.c) IV TRLRHL disposa: "El importe neto de la cifra de negocios será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre sociedades (...), el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de ese impuesto".

Per últim, i com a complement de l'anterior, s'ha establert que en el cas de les entitats que formin part d'un grup de societats, segons l'art. 42 del Codi de comerç, la xifra de negocis de referència haurà de ser la del conjunt d'entitats que pertanyin a l'esmentat grup (art. 82.1 c) IV regla 3a TRLRHL).

Quart.- Del que s'ha dit pot concloure's que prendre l'import net de la xifra de negocis de "W., S.L." corresponent al període 2001, a fi d'esbrinar si la recurrent pot gaudir o no de l'exempció de l'IAE en el període impositiu iniciat l'1 de gener de 2003, és absolutament conforme amb la regla 2a de l'art. 82.1.c) IV TRLRHL abans esmentada.

Ara bé, el mecanisme indiciari de quantificació establert pel legislador no pot anar més enllà del propòsit instrumental perseguit i, sens dubte, no pot aplicar-se en contra d'una interpretació sistemàtica del TRLRHL, de manera que si amb les regles que el componen es tracta de simular l'import net de la xifra de negocis corresponent a un període donat, per saber si en aquest període impositiu el subjecte passiu té dret o no a l'exempció, és condició "sine qua non" que en dit període subsisteixin els elements objectius que funden la raonabilitat de la presumpció que en aquell període l'import net de la xifra de negocis pugui ser la del període pres com a referència. Com ja s'ha dit, la gestió de l'IAE no es vertebrava mitjançant un pagament a compte del tribut degut, sinó mitjançant la satisfacció íntegra del deute acreditat per la realització del fet imposable en un període determinat, modulada aquesta, bé ponderant la quota, bé declarant l'exempció, en funció de l'import net de la xifra de negocis corresponent a les activitats dutes a terme durant aquest període.

Dita observació és particularment rellevant en els casos que, com el present, en el període impositiu per al qual es discuteix l'exempció l'import net de la xifra de negocis que s'ha de prendre com a referència és el del conjunt d'entitats d'un grup al qual el subjecte passiu ja ha deixat de pertànyer. En aquests casos, si el subjecte passiu ja no pertany a cap grup, l'import net de la xifra de negocis a considerar serà el que correspongui únicament a les activitats desenvolupades per ell en el període anterior de referència; mentre que si el subjecte passiu s'ha incorporat a un altre grup, l'import net de la xifra de negocis a considerar serà el del nou grup al que ara pertany corresponent al mateix període anterior de referència, per la senzilla raó que el mecanisme de simulació, com s'ha dit, no pretén altra cosa que aclarir la incògnita de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu actual dintre del nou grup.

Cinquè.- En el present cas, la recurrent ha acreditat que durant el període impositiu de 2003 ja no pertanyia al grup en el que va estar integrada en el període 2001 la matriu de la qual era la societat espanyola "H., S.A.". En efecte, fins al 14 de desembre de 2001 "W., S.L." era una societat unipersonal el soci únic de la qual era la

societat “W.R., S.A.”. Per la seva part, aquesta societat era també una societat unipersonal el soci únic de la qual era l’entitat “W.S.G., S.A. de S. y R.”, les accions de la qual, a la seva vegada, pertanyien íntegrament a l’esmentada societat espanyola “H., S.A.”.

En la data esmentada, el soci únic de “W., S.L.”, “W.R., S.A.”, va vendre la totalitat de les participacions d’aquesta societat a l’entitat suïssa “W.S.V.G.” (“W.S.S. de S.”, en endavant W.S.S.S.). En conseqüència, a partir de tal data, si bé és cert que “W., S.L.” va deixar de pertànyer al grup encapçalat per la societat espanyola “H., S.A.”, no ho és en canvi, com al·lega la recurrent, que deixés de pertànyer a cap grup, ja que a partir del 14 de desembre de 2001 es va integrar en el grup encapçalat per l’entitat W.S.S.S., que va adquirir la totalitat de les seves participacions i que era precisament el soci únic del “H., S.A.”, això és, la matriu suïssa del grup espanyol en el qual havia estat integrada la recurrent.

El fet que l’entitat suïssa W.S.S.S. fos el 2003 el soci únic de “W., S.L.” i posseís, per tant, la totalitat dels drets de vot d’aquesta societat, a la llum de l’establert a l’article 42 del Codi de comerç i a la secció 1a del capítol I de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats aprovats pel RD 1815/1991, de 20 de desembre, permet afirmar que la recurrent formava part en l’esmentat exercici del grup suís W.S.S.S. en el termes exigits per l’art. 82.1.c) IV TRLRHL, amb independència que aquest grup hagués de formular comptes anuals consolidats en virtut de la legislació espanyola, ja que l’única cosa, als efectes de l’IAE, que l’esmentat article requereix és que es doni aquest gènere de relació material de dependència, idèntica a la que constitueix la condició necessària, encara que no suficient, per a la al·ludida consolidació. En conseqüència, l’import net de la xifra de negocis que caldria tenir en compte per determinar l’exempció de l’IAE de “W., S.L.” durant el període de 2003, seria l’import corresponent a l’exercici 2001 del conjunt d’entitats que formaven part del grup suís W.S.S.S.

Sisè.- Ara bé, donat que el fet imposable de l’IAE el constitueix el mer exercici en territori nacional d’activitats empresarials (art. 78.1 TRLRHL), la necessitat de tenir en compte l’import net de la xifra de negocis del conjunt d’entitats pertanyents al mateix grup que el subjecte passiu, establerta a l’art. 82.1.c) IV TRLRHL, obliga per coherència sistemàtica a circumscriure aquest conjunt al de les entitats d’aquest grup que desenvolupen activitats en territori nacional.

En el present cas, com s'ha dit, en el període impositiu 2003 "W., S.L." ja no formava part del grup quina matriu era "H., S.A.". No obstant, en aquest període "W., S.L." formava part del grup W.S.S.S. al que també pertanyia "H., S.A." com a subgrup. La necessitat de prendre solament en consideració l'import net de la xifra de negocis circumscrit a aquelles entitats del grup suïss W.S.S.S. que desenvolupa activitats en territori espanyol, comporta, doncs, la necessitat d'agregar a l'import net de la xifra de negocis de "W., S.L." l'import corresponent a les activitats del subgrup espanyol "H., S.A.", que en virtut de la seva dependència de W.S.S.S. formava part del mateix grup al que pertanyia el subjecte passiu.

Donat que, tal i com consta a l'expedient, l'import net de la xifra de negocis de "H., S.A." en 2001 sobrepassa la xifra del milió d'euros, no procedeix estimar l'exempció prestesa.

Per tot això,

ES PROPOSA

DESESTIMAR el recurs.