



RECLAMACIÓN: 46/6241/2011 y sus acumuladas 46/2750/2011 y 46/2764/2011
CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
TRIBUNAL EN ÚNICA INSTANCIA
PROCEDIMIENTO: GENERAL

En la ciudad de Valencia, a 22 de noviembre de 2011, constituido el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana para conocer y resolver en única instancia la reclamación arriba indicada –y sus acumuladas–, interpuesta por
en nombre y
representación de la entidad mercantil
y
domicilio a efectos de notificaciones en 46002 Valencia (Valencia),

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. En fechas 10 de marzo (las dos primeras) y 6 de mayo de 2011 (la tercera) fueron interpuestas, respectivamente, las presente reclamaciones económico-administrativas contra las liquidaciones provisionales practicadas por la Administración de Gandia de la Delegación de Valencia de la Agencia Tributaria –claves de liquidación A4613311206000057, A4613311206000035 y 200920083080149V- por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007, 2008 y 2009, de las que resultan sendas deudas de 1.466,98 y 873,84 euros y cuota a devolver de 11.631,59 euros.

Motiva la Oficina gestora su acuerdo en los siguientes extremos:

1.- De los datos obrantes en poder de la Administración Tributaria actuante se deduce que la sociedad ahora reclamante se dedica al alquiler de bienes inmuebles de naturaleza urbana (Epígrafe 861), no constando que la misma cuente con un local destinado a la gestión de la actividad de arrendamiento ni que utilice persona alguna empleada con contrato laboral y a jornada completa para el ejercicio de la misma requisitos éstos que, con carácter de mínimos, han venido siendo exigidos de ordinario para conferir a una actividad de esta naturaleza el calificativo de actividad económica, tal y como se desprende de lo dispuesto en el vigente artículo 27 de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Ello es así porque de otra manera no puede entenderse que exista una mínima ordenación por cuenta propia de medios y factores de producción materiales y/o humanos, siendo dicha ordenación lo realmente determinante para poder juzgar y concluir sobre la existencia o no de una verdadera "empresa" y, por consiguiente, de una auténtica "actividad económica".

2.- La Administración Tributaria basa estas liquidaciones paralelas en la resolución de un recurso de alzada para unificación de criterio emitida por el TEAC el 29 de enero de 2009. En dicha resolución –y en el contexto de la época en que era aplicable el régimen de sociedades transparentes (ahora derogado)- se trataba el caso de una sociedad de mera tenencia de bienes sin actividad empresarial, y se termina resolviendo que no cabe aplicarle el régimen de PYMES.

Por su parte, la DGT (Subdirección General de Impuestos sobre las Personas Jurídicas) ha adoptado este criterio y lo aplica a las sociedades de alquiler de inmuebles que no tienen persona ni local afecto, en su resolución de la consulta número V0150-10 , de 2 de febrero de 2010.

3.- En su virtud, el tipo de gravamen aplicado por el contribuyente en su autoliquidación es incorrecto, según se establece en el artículo 28 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004 (TRLIS) por lo que se modifica la cuota íntegra previa con el alcance citado en cada liquidación

En síntesis, pues, la AEAT no aplica los Incentivos fiscales para las "empresas de reducida dimensión" previstos en los artículos 108 y ss. del vigente Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004 (TRLIS), con la única base de una Consulta DGT número V0150-10 , de 2 de febrero de 2010 que asume como propia al caso la doctrina de la Resolución del TEAC de 29 de enero de 2009, lo que es conocido como "motivación in aliunde o por referencia" .

Cuestiona el contribuyente la legalidad de las citadas liquidaciones, insta su anulación con los pronunciamientos a ello inherentes, aduciendo cuanto mejor a su derecho.

SEGUNDO: Por cumplirse lo dispuesto en el artículo 230.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria -LGT- se decretó la acumulación de las reclamaciones citadas en el encabezamiento de la presente resolución, siendo a efectos de la competencia de este Tribunal, la cuantía la de mayor importe de los actos impugnados en los términos de los arts. 35 y 36 del Real Decreto 520/2005, de 17 de mayo, que regula el reglamento general de revisión en vía administrativa.

VISTAS las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO. La competencia de este Tribunal y la de sus Salas para conocer en única instancia, y por razón de la cuantía, de la presente reclamación, viene establecida en el artículo 226 y ss. de la Ley 58/2003 de 17 de Diciembre, General Tributaria (LGT), en la Disposición Transitoria Quinta, apartado 4 de la citada Ley, en la Disposición Transitoria Tercera del Real Decreto 520/2005 de 13 de Mayo por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

SEGUNDO: A juicio de la interesada, la Administración, sin motivación alguna o con motivación insuficiente o no idónea, interpreta restrictivamente la voluntad del legislador, cuando la realidad es que si la voluntad de la Ley fuera la de excluir la aplicación del tipo reducido para determinadas sociedades, lo habría dicho expresamente (como se hace en muchos preceptos), y además habría definido con una mínima precisión qué se entiende por sociedad de mera tenencia a laque no aplicar dicho incentivo.

Lo que dicho anticipadamente, este Tribunal comparte.

TERCERO: En primer lugar, la Administración pretende justificar su actuación en una resolución del TEAC que este Tribunal entiende no es de aplicación al caso.

En efecto, la Administración se remite a la Resolución TEAC de 29 de enero de 2009, dictada en recurso para unificación de doctrina, que considera que el régimen de las



entidades de reducida dimensión no es aplicable a las sociedades que no realizan una auténtica actividad económica.

Cierto es que, en virtud del artículo 243.5 de la Ley 58/2003, la doctrina establecida en las resoluciones de recursos extraordinarios para la unificación de doctrina dictadas por el TEAC son vinculantes para los tribunales económico-administrativos y para el resto de la Administración tributaria. Pero no menos cierto es que la Resolución del TEAC a la que parece acogerse la Administración actuante unificaba el criterio respecto de un precepto recogido en una Ley que no se le debe aplicar. En efecto, aquella resolución fue emitida respecto de una liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002, por tanto, respecto de un ejercicio en que la Ley aplicable no era el Real Decreto Legislativo 4/2004 –de aplicación a los ejercicios controvertidos– sino respecto a la antigua Ley 43/1995. Dicha resolución estableció expresa y exclusivamente que los beneficios fiscales previstos para las empresas de reducida dimensión no podían ser aplicados a las sociedades reguladas en el artículo 75 de la Ley 43/1995.

No siendo el mismo precepto legal el ahora cuestionado, no puede basarse la Administración en dicha resolución para unificación de doctrina para justificar su efecto vinculante, pues dicha resolución en este caso no le vincula.

CUARTO: La Administración limita el ámbito de aplicación del artículo 108 TRLIS en función de tipos de sociedades, cuando en ningún momento la Ley limita así dicho ámbito, y donde el legislador no distingue, no debe distinguir el intérprete.

Los incentivos fiscales establecidos en el capítulo XII del Texto Retundido no son un régimen por razón de la naturaleza de los sujetos afectados, sino en razón al volumen de operaciones de las sociedades. El legislador no ha limitado la aplicación de estos beneficios por tipos de sociedades, sino sólo en función de la cifra de negocios, pues el artículo 108 TRLIS establece que los incentivos fiscales establecidos en el capítulo XII de dicha Ley se aplicarán "siempre que el importe de la cifra de negocios habida en el periodo impositivo anterior sea inferior a 8 millones de euros".

QUINTO: Se aduce además por la Administración actuante que las sociedades de mera tenencia de bienes o dedicadas al arrendamiento no son "empresas" cuando tal afirmación carece de base jurídica.

En efecto, el Código de Comercio desde su artículo 1 define como empresarios a las sociedades mercantiles, sin distinción alguna. Las sociedades de mera tenencia de bienes no están excluidas de cumplir el Plan General de Contabilidad, aprobado por RD 1514/2007: allí, donde se define y determina cómo se calcula el importe neto de la cifra de negocios, no se distingue ni se excluye a estas sociedades.

Fiscalmente, el arrendamiento es actividad económica empresarial a efectos del Impuesto de Actividades Económicas, cuya Ley (Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre) exige estar dado de alta a quienes arrienden inmuebles urbanos o rústicos; Es actividad empresarial en el Impuesto sobre el Valor Añadido que expresamente establece que serán empresarios los arrendadores de bienes (art. 5 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido). Y es actividad económica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades.

En el caso, la Administración se basa en que el legislador utiliza la expresión "empresas de reducida dimensión" y no entidades, cuando para el legislador a efectos del Impuesto sobre Sociedades, ambos términos son sinónimos. Ahora bien, si bien es cierto que el título del capítulo XII TRLIS utiliza el término "empresas de reducida dimensión", no es

menos cierto que en todo el articulado del capítulo, es decir, en los artículos 108 a 114, se emplea también, en varias ocasiones, la expresión "entidades", y que, en una interpretación sistemática del precepto y coherente con todo el Texto Refundido, la expresión "entidades" debe entenderse a efectos del impuesto como sinónimo de "sociedades".

Baste recordar que el propio legislador haya aclarado en el artículo 7.3 TRLIS que "los sujetos pasivos de este impuesto se designarán abreviada e indistintamente por las denominaciones sociedades o entidades a lo largo de esta Ley". No hay mayor evidencia de que los términos son sinónimos, a efectos de todo lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que la propia equiparación del legislador. Por tanto, no es sólo que deba aplicarse el brocardo de que donde no distingue el legislador no debe hacerlo el intérprete; es que el propio legislador da instrucciones de que no se debe distinguir.

Basarse, para negar un incentivo fiscal, en la definición lingüística de la expresión utilizada el título de un capítulo (sin contenido normativo), no es argumento en absoluto suficiente para denegar la aplicación de un beneficio fiscal, por lo que siendo evidente la falta de motivación, los actos impugnados deben anularse.

SEXTO: En conclusión, pues, la Administración niega inmotivadamente un incentivo fiscal en contra de la voluntad del propio legislador de que éste se aplique, toda vez que el preámbulo de la propia Ley 35/2006, que derogó el régimen de sociedades patrimoniales vigente desde 2002, establece que la pretensión del legislador, con la supresión del régimen especial de sociedades patrimoniales, es que dichas sociedades pasen a tributar bajo el régimen general del Impuesto sobre Sociedades sin ninguna especialidad.

Por todo lo expuesto

FALLO

El Tribunal, en sesión celebrada en el día de la fecha, y resolviendo en única instancia, acuerda ESTIMAR la reclamación y sus acumuladas.