

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054403

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia 777/2011, de 27 de julio de 2011**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 398/2009***SUMARIO:**

ITP y AJD. Beneficios fiscales. Operaciones societarias. Aportaciones no dinerarias. Cuestiones formales. Ejercicio de la opción. En la escritura de constitución de la sociedad actora se omitió la opción por el régimen fiscal especial y, una semana después, y antes de presentarse la autoliquidación, se otorgó otra escritura pública en la que se subsanó tal omisión, y se añadió tal opción, «permaneciendo inalterable el resto de la escritura de constitución», presentándose ambas escrituras, unidas, ante el Registro Mercantil, causando una única inscripción, de forma que, al autoliquidar el Impuesto, se presentaron ambas escrituras en las que constaba, en ambas unidas, el hecho imponible ya que los efectos de la segunda debían entenderse retrotraídos a la fecha de la primera. Pues bien, el hecho de que ambas escrituras, la de constitución de la sociedad y la de subsanación, fueran otorgadas antes de la presentación de la autoliquidación permite que el hecho imponible pueda entenderse realizado con las dos escrituras unidas, sin que corra riesgo alguno la seguridad jurídica. Así pues, en este caso, el acto sujeto a gravamen debe entenderse constituido por ambas escrituras públicas. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 23 de mayo de 2014, recurso n.º 5626/2011 (NFJ054404), que resuelve el recurso interpuesto contra esta sentencia].

PRECEPTOS:

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 2 y 45.I.B) 10.

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 110.1 b).

PONENTE:*Doña Ángeles Huet de Sande.*

Magistrados:

Doña ANGELES HUET DE SANDE
Doña BERTA MARIA SANTILLAN PEDROSA
Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO
Don JOSE LUIS QUESADA VAREA
Don JUAN MIGUEL MASSIGOGE BENEGIU
Don RAMON VERON OLARTE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 - 28004

33001211

NIG: 28.079.33.3-2009/0124087

Procedimiento Ordinario 398/2009

De: SALONTA, S.L.

PROCURADOR D./Dña. MARIA TERESA UCEDA BLASCO

Contra: Tribunal Económico-Administrativo Central. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 777

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet Sande

D. Juan Miguel Massigoge Benegiu

D. José Luis Quesada Varea

D^a. Berta Santillán Pedrosa

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a veintisiete de julio de dos mil once.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso contencioso administrativo nº 398/09, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María Teresa Uceda Blasco, en nombre y representación de "SALONTA, S.L.", contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 24 de febrero de 2009, por la que se estima el recurso de alzada interpuesto por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que estima la reclamación económico administrativa nº 28/06537/04, interpuesta por "SALONTA, S.L." contra liquidación girada por el Impuesto de Operaciones Societarias, por un importe de 389.177,72 euros; habiendo sido parte la Administración demandada, representada por la Abogacía del Estado, y, como codemandada, la Comunidad de Madrid, representada por sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites previstos en la ley, se emplazó a la parte demandante para que formalizara la demanda, dándose cumplimiento a este trámite dentro de plazo, mediante escrito en el que se suplica se dicte sentencia declarando no ser ajustada a Derecho la resolución administrativa objeto de impugnación.

Segundo:

La Abogacía del Estado y la representación procesal de la Comunidad de Madrid contestan a la demanda, suplicando, respectivamente, se dicte sentencia declarando la inadmisibilidad del presente recurso y, subsidiariamente, confirmatoria de la resolución impugnada por considerarla ajustada al ordenamiento jurídico.

Tercero:

No habiéndose recibido el presente proceso a prueba, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto:

En este estado se señala para votación y fallo el día 2 de junio de 2011, teniendo lugar así.

Quinto:

En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a. Ángeles Huet Sande.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero:**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por "SALONTA, S.L." contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante, TEAC), de fecha 24 de febrero de 2009, por la que se estima el recurso de alzada interpuesto por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Madrid que estima la reclamación económico administrativa interpuesta por "SALONTA, S.L." contra liquidación girada por el Impuesto de Operaciones Societarias (en adelante, IOS), por un importe de 389.177,72 euros.

Segundo:

Para la resolución del presente recurso contencioso administrativo resulta necesario tener en cuenta los siguientes antecedentes:

a). Con fecha 12 septiembre 2002, se otorgó escritura pública de constitución de la sociedad "SALONTA, S.L.", aportándose a tales efectos determinadas participaciones sociales en otras sociedades (aportaciones no dinerarias), así como aportaciones en metálico.

Con posterioridad, el día 19 de septiembre de 2002, se otorgó escritura pública de subsanación de la anterior en la que se hacía constar que, en relación a las aportaciones no tiene darías realizadas en la escritura de 12 septiembre 2002, se optaba expresamente por el régimen fiscal especial del Capítulo VIII, art. 108 de la ley 43/1995, de 27 diciembre, del Impuestos sobre Sociedades.

b).- El día 26 septiembre 2002, fueron presentadas ambas escrituras ante la Oficina Liquidadora junto con la correspondiente autoliquidación en la que, respecto de las aportaciones no dinerarias, se invocaba la exención contenida en el art. 45.I.B.10 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

c).- La Administración, a la vista de la documentación presentada, tras el pertinente trámite de audiencia, giró liquidación a cargo de la sociedad actora en la que no consideraba aplicable la exención invocada respecto de las aportaciones no dinerarias.

d).- Interpuesta por la actora, "SALONTA, S.L.", reclamación económico administrativa ante el TEAR de Madrid, por éste se dictó resolución del 28 junio 2006, en la que se estimaba la reclamación presentada por considerar el TEAR que la documentación aportada por la interesada daba cumplimiento a todos los requisitos legales para la aplicación de la exención invocada.

d).- Contra esta resolución del TEAR interpuso recurso de alzada la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid que fue estimado por resolución del TEAC de 24 febrero 2009.

Argumenta el TEAC en su resolución que el art.110 de la Ley del Impuesto de Sociedades de 1995, al que se remite el artículo 45.I.B.10 del RD Legislativo 1/1993, "condicionaba el acogimiento al régimen especial a que se ejercitara la opción expresamente y en el correspondiente acuerdo social o en la escritura pública en que éste se documentase, porque dejar al arbitrio del sujeto pasivo o sin límite temporal el ejercicio de dicha opción atentaría al principio de seguridad jurídica y porque, instantáneo el devengo del impuesto y condicionada la

exención a la opción expresa, necesariamente habría de ejercitarse en un momento anterior o al menos simultáneo a la protocolización del acuerdo social para poder ser efectiva la exención ". Y por esta razón no aceptaba la opción por el régimen fiscal especial contenida en la escritura de subsanación de 19 de septiembre de 2002. Asimismo, entendía el TEAC que quien compareció en el acto de otorgamiento de la escritura de subsanación de 19 septiembre 2002, no estaba facultado por la escritura anterior para realizar dicha rectificación por lo que tal subsanación no podía considerarse válida.

Tercero:

En la demanda se alega que la autoliquidación se formaliza por ambas escrituras en la misma fecha y, por ello, tanto a efectos mercantiles como fiscales, ambas escrituras quedan fundidas en una sola, que es la de 12 de septiembre de 2002, retrotrayéndose los efectos de la escritura de subsanación a la fecha de la subsanada, e inscribiéndose en el Registro Mercantil como un solo acto. Por ello, considera cumplidos los requisitos legales de la exención invocada y concluye solicitando la anulación de la resolución del TEAC impugnada.

La representación procesal de la Comunidad de Madrid alega, con carácter previo, la inadmisibilidad del presente recurso, al amparo del art. 69.b) LJ en relación con el art. 45.2.d) LJ , por no haberse aportado el acuerdo adoptado por órgano interno competente de la mercantil actora en el que conste su voluntad de interponer el presente recurso jurisdiccional. Ya en cuanto al fondo, ambas Administraciones abundan en cuanto se razona por el TEAC en la resolución impugnada cuya confirmación solicitan.

Cuarto:

La inadmisibilidad del recurso opuesta por la Comunidad de Madrid ya había sido invocada como alegación previa por la Abogacía del Estado y, tras presentarse por la demandante la correspondiente documentación, fue desestimada por auto de 31 de enero de 2011, cuyos razonamientos debemos aquí dar por reproducidos.

Y así, como ya razonáramos en dicho auto, la ausencia de justificación documental del acuerdo adoptado por órgano interno competente de la mercantil actora en el que conste su voluntad de interponer el presente recurso jurisdiccional "ha de entenderse subsanada mediante la presentación por la actora de un certificado del administrador único en el que consta que se adoptó la decisión de interponer recurso contencioso contra el acto administrativo aquí impugnado, así como facultar al administrador único para otorgar los correspondientes poderes. A este documento se han unido los estatutos societarios en los que, como es lógico, no se hace reserva alguna a favor de la junta general para decidir sobre el ejercicio de acciones judiciales, cuyo art. 22, en consonancia con las disposiciones legales citadas, establece que la administración social representará a la sociedad en todos los asuntos de su giro y tráfico, entendiéndose por tales todos aquéllos no reservados por la ley o los estatutos a la junta general".

Por tanto, la relación jurídico procesal debe entenderse válidamente constituida, tanto desde el punto de vista de la capacidad procesal como desde el de la postulación de la parte actora.

Quinto:

Entrando, en el fondo del asunto, la exención del IOS aquí discutida es la prevista en el art. 45.I.B.10 del RD Legislativo 1/1993 , en cuya virtud, estarán exentas " Las operaciones societarias a que se refiere el art. 21 anterior, a las que sea aplicable el régimen especial establecido en el Título I de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre , de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas ".

El citado Título I de la Ley 29/1991, fue derogado por la Disposición Derogatoria Única, apartado 1.27 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y la Disposición Adicional Octava de dicha Ley 43/1995 , estableció que las referencias que el art. 45.I.B.10 del RD Legislativo 1/1993, hacía al régimen especial del Título I de la Ley 29/1991, "se entenderán hechas al capítulo VIII del Título VIII de la presente Ley". Y dentro del capítulo VIII del Título VIII de la Ley 43/1995 , del Impuesto sobre Sociedades, se encuentra el art. 110, que es en el que se regula la aplicación del régimen fiscal especial previsto en el citado Capítulo VIII del Título VIII.

Pues bien, el citado art. 110 de la Ley 43/1995 -al que, en definitiva, se remite el art. 45.I.B.10 del RD Legislativo 1/1993 , regulador de la exención invocada-, en la fecha de la realización del hecho imponible -septiembre de 2002, fecha de ambas escrituras-, tenía la siguiente redacción (dada por la Ley 14/2000, de 29 de diciembre), en su apartado 1.b) que es el aquí discutido:

" 1.La aplicación del régimen establecido en el presente capítulo requerirá que se opte por el mismo de acuerdo con las siguientes reglas:

[...]

b) En las aportaciones no dinerarias la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato. "

Y en este caso debemos coincidir con la actora y con la resolución del TEAR en que el citado requisito formal ha sido cumplido ya que ambas escrituras, la inicial de 12 de septiembre de 2002 y la de subsanación de 19 de septiembre de 2002, han sido otorgadas antes de la presentación de la autoliquidación del impuesto, de forma que con la autoliquidación se acompañaron ambas escrituras.

En este caso, nos parece esencial que la escritura de subsanación haya sido otorgada antes de la presentación de la autoliquidación ya que, por esta razón, podemos entender que el hecho imponible está integrado por ambas, sin que corra riesgo alguno la seguridad jurídica por ausencia de límite temporal para la opción al que se alude en la resolución del TEAC.

En la escritura de constitución de la sociedad actora, de 12 de septiembre de 2002, se omitió la opción por el régimen fiscal especial y, una semana después, y antes de presentarse la autoliquidación, se otorgó otra escritura pública en la que se subsanó tal omisión, y se añadió tal opción, "permaneciendo inalterable el resto de la escritura de constitución", y presentándose ambas escrituras, la de constitución y la de subsanación, unidas, ante el Registro Mercantil, causando una única inscripción, de forma que, al autoliquidar el impuesto, se presentaron ambas escrituras en las que constaba, en ambas unidas, el hecho imponible ya que los efectos de la segunda debían entenderse retrotraídos a la fecha de la primera.

Por tanto, el hecho de que ambas escrituras, la de constitución de la sociedad y la de subsanación, fueran otorgadas antes de la presentación de la autoliquidación permite que el hecho imponible pueda entenderse realizado con las dos escrituras unidas, sin que corra riesgo alguno la seguridad jurídica. Así pues, en este caso, el acto sujeto a gravamen debe entenderse constituido por ambas escrituras públicas.

Se argumenta también en la resolución del TEAC impugnada que quien compareció en el acto de otorgamiento de la escritura de subsanación de 19 septiembre 2002, que es la misma persona física que compareció en la escritura de constitución de 12 de septiembre de 2002, no estaba facultado por la escritura inicial para realizar dicha rectificación. Argumenta el TEAC que en la escritura de constitución de 12 de septiembre de 2002, en su cláusula octava se decía que "El señor compareciente podrá subsanar o rectificar la presente escritura y los Estatutos unidos a ella, siempre que tales subsanaciones o rectificaciones, se limiten a aceptar las modificaciones que supongan la calificación verbal o escrita del señor Registrador Mercantil", y entiende que la subsanación o rectificación practicada en la escritura de 19 de septiembre de 2002, no es válida porque no procede de ninguna indicación del Registrador Mercantil que es para la única rectificación para la que estaba facultado el compareciente.

Ahora bien, si esta rectificación es o no válida, si quien compareció ante el Notario autorizante de la segunda escritura tenía o no facultades para subsanar la primera, entendemos que es una cuestión civil o mercantil ajena al impuesto ya que, de conformidad con el art. 2.1 del RD Legislativo 1/993, "El impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado prescindiendo de los defectos tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia".

Debemos, pues, concluir que la actora ha dado cumplimiento a los requisitos legales de la exención que invocó con su autoliquidación, por lo que el recurso debe ser estimado, debiendo anularse la resolución del TEAC impugnada y declararse el derecho de la actora a la exención por ella invocada en su autoliquidación.

Sexto:

De conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998 , no se hace un especial pronunciamiento sobre las costas procesales causadas en esta instancia, al no apreciarse temeridad ni mala fe en ninguna de las partes.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO el presente recurso contencioso administrativo nº 398/09, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María Teresa Uceda Blasco, en nombre y representación de "SALONTA, S.L.", contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 24 de febrero de 2009, por la que se estima el recurso de alzada interpuesto por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que estima la reclamación económico administrativa nº 28/06537/04, interpuesta por "SALONTA, S.L." contra liquidación girada por el Impuesto de Operaciones Societarias, por un importe de 389.177,72 euros, DEBEMOS ANULAR Y

ANULAMOS dicha resolución del Tribunal Económico Administrativo Central por no ser ajustada al ordenamiento jurídico, declarando el derecho de la actora a la exención invocada en su autoliquidación.

No ha lugar a la imposición de las costas procesales causadas en esta instancia.

Así, por esta nuestra sentencia, juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D^a Ángeles Huet Sande, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.