

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ057530

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANTABRIA***Sentencia 429/2014, de 10 de noviembre de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 51/2014***SUMARIO:**

**IS. Regímenes especiales. Empresas de reducida dimensión. Actividad económica. Arrendamiento de inmuebles. Local y empleado.** La Administración negó la aplicación del tipo reducido del régimen de reducida dimensión porque la entidad carecía de local y empleado, sin haber efectuado más investigación sobre la realidad material de la actividad ejercida. Tener local y empleado es un dato a tener en cuenta, pero no lo esencial a efectos de calificar la actividad económica [Vid., STS, de 15 de septiembre de 2011, recurso n.º 1351/2008 (NFJ044651)]. Los requisitos no se exigen en el IS, sino en el IRPF. La empresa venía desarrollando su actividad de alquiler desde 1999 sin que se hubiera discutido que se trataba de actividad empresarial. Se estima el recurso. **Voto particular.** El fin del régimen de reducida dimensión es incentivar a las pequeñas y medianas empresas para reactivar las inversiones y el empleo, finalidad ausente en las sociedades de mera tenencia de bienes. Exigir que las entidades dedicadas al arrendamiento de bienes cumplan los requisitos de local y empleado no rompe la finalidad perseguida por la norma.

**PRECEPTOS:**

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), arts. 61, 108 y 114.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 27.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7 y 14.

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 123.

Ley 40/1998 (Ley IRPF), art. 25.

**PONENTE:***Doña Clara Penin Alegre.*

Magistrados:

Don CLARA PENIN ALEGRE

Don JUAN PIQUERAS VALLS

Don MARIA DE LA PAZ HIDALGO BERMEJO

Don MARIA ESTHER CASTANEDO GARCIA

Don RAFAEL LOSADA ARMADA

**S E N T E N C I A nº 000429/2014**

Ilmo. Sr. Presidente

Don Rafael Losada Armada

Ilmas. Sras. Magistradas

Doña Clara Penin Alegre

Doña Esther Castanedo Garcia

Don Juan Piqueras Valls

Doña Paz Hidalgo Bermejo

-----  
En la ciudad de Santander, a diez de noviembre de dos mil catorce.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria ha visto el recurso número 51/2014 , interpuesto por la entidad Dornaco Patrimonial S.L. , parte representada por la Procuradora Sra. Doña Rosaura Díez Garrido y defendida por el Letrado Sr. Do José María López Casuso, contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria, representado y defendido por el Abogado del Estado.

La cuantía del recurso quedó fijada en 4.255,21 €.

Se produce cambio de Ponente pasando a ser la Ilma. Sra. Doña Clara Penin Alegre, quien expresa el parecer de la mayoría de la Sala.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

El recurso se tuvo por interpuesto el día 25 de abril de 2014 contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria en las reclamaciones 39/729-732/13, acumuladas de fecha 13 de diciembre de 2013 en relación a las liquidaciones practicadas sobre el Impuesto de Sociedades de la recurrente correspondientes a los ejercicios 2007 a 2011.

#### **Segundo.**

En su escrito de demanda, la parte actora interesa de la Sala dicte sentencia por la que se declare la nulidad de la resolución combatida, por ser contraria al ordenamiento jurídico.

#### **Tercero.**

En su escrito de contestación a la demanda la Administración demandada solicita de la Sala la desestimación del recurso, por ser conforme a Derecho el acto administrativo que se impugna.

#### **Cuarto.**

Recibido el proceso a prueba se practicaron las que constan en autos.

#### **Quinto.**

Evacuados los correspondientes escritos de conclusiones se señaló fecha para la deliberación, votación y fallo para el 5 de noviembre de 2014.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Es objeto del presente recurso la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria en las reclamaciones 39/729-732/13, acumuladas de fecha 13 de diciembre de 2013 en relación a las liquidaciones practicadas sobre el Impuesto de Sociedades de la recurrente correspondientes a los ejercicios 2007 a 2011.

Por la parte recurrente alega tener su precedente en otro recurso con idéntico objeto resuelto por la Sala mediante Sentencia firme, rec. 234/13 , esgrimiendo ser una empresa con actividad económica de la que resultan ingresos periódicos y regulares, contando con memoria anual depositada en el Registro Mercantil y matriculada en el IAE, con domicilio social específico distinto del de sus administradores, contando con Importe Neto de Cifra de Negocios. Considera que la resolución impugnada vulnera los arts. 108 y 114 del Real Decreto Legislativo 4/2004 , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, al excluir a la recurrente del régimen de incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión, pues le niega la condición de empresa basándose en el art. 27.2 de la Ley 35/2006, del IRPF , obviando la prohibición de la analogía ex art. 14 de la Ley General Tributaria y que la derogación del art. 61 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ha suprimido toda remisión a la Ley 35/2006. Además, se basa en una Resolución del TEAC de 30/05/2012 que, confirmando la doctrina aplicable a la legislación anterior, obvia que la recurrente es una empresa en funcionamiento con actividad económica que obtiene ingresos continuados derivados de su actividad ordinaria. Esgrime, por el contrario, que el art. 108.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades sólo

condiciona la aplicación del régimen al importe de la cifra de negocio y, en todo caso, la Administración ha reconocido expresamente la condición de empresa de la recurrente, al exigirle que dé de alta en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos (RETA) a uno de sus administradores. De ahí que considere vulnerado el principio de legalidad al no aplicar la normativa sobre incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión. Finalmente combate el voto particular dictado en la Sentencia resolutoria del recurso citado como antecedente.

Por el Abogado del Estado se insiste en los argumentos esgrimidos por la Administración tributaria y en los argumentos de la resolución del TEAC de fecha 30 de mayo de 2012 que a continuación reproduce. Y en cuanto a la condición de empresa, considera que la parte actora, al no negar incumplir los requisitos del IRPF, ha pretendido beneficiarse de una tributación lineal, como es la del IS, evitando hacerlo por el IRPF. Finalmente, invoca la DA 7ª de la Ley 26/1988, sobre disciplina de intervención de las entidades de crédito.

### **Segundo.**

Como en otros supuestos relativos a la aplicación de este incentivo, la Administración efectúa su propuesta de liquidación « exclusivamente » a partir de los datos aportados por la entidad en la declaración sin efectuar comprobación alguna sobre la realidad material subyacente de la entidad. Así se comprueba en el expediente remitido y en la propia justificación de la Administración. Tras constatar que a su juicio no concurren los dos elementos necesarios que precisa la normativa relativa a otro impuesto, el de IRPF, para que pueda considerarse rendimientos íntegros de las actividades económicas, concluye la inexistencia de empresa y la improcedencia del tipo reducido aplicado sin abrir periodo alguno de investigación centrándolo en la cuestión a un terreno estrictamente jurídico y no probatorio.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria desestima el recurso económico-administrativo y concluye no procede la aplicación de la escala de gravamen establecida en el art. 114 TRLIS para empresas de reducida dimensión por entender no se cumplen los requisitos del art. 108 al ser preciso ser una empresa, lo que no sería la recurrente aplicando el art. 27 de la Ley 35/2006 del IRPF. A tal efecto reproduce las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29-1-2009 y de 30-5-2012 vinculantes para la Administración, esta última vigente ya el RDLeg. 4/2004, según las cuales si una entidad no realiza algún tipo de actividad empresarial o explotación económica, no le pueden ser de aplicación los beneficios fiscales del régimen especial de las empresas de reducida dimensión. Y añade que la derogación del régimen de sociedades patrimoniales efectuada por la Ley 35/2006 en su exposición de motivos es la de aplicar las normas generales del Impuesto de Sociedades sin ninguna especialidad, reconociendo que la normativa de este tributo no recoge ningún precepto específico sobre lo que deba entenderse por ejercicio de actividad empresarial. Igualmente invoca la SAN 23-10-2010, rec. 363/2007 y 26-5-2011, rec. 285/2008. Por ello concluye que para aplicar el tipo de gravamen del 114 TRLIS se debe cumplir con la condición de empresa, en sentido de desarrollar actividad empresarial o explotación económica entendida como organización de un conjunto de medios materiales y personales y esto únicamente se consigue en el arrendamiento de inmuebles cuando concurren las circunstancias del IRPF.

Que no se ha realizado investigación alguna es la justificación otorgada para utilizar el procedimiento de comprobación limitada. Pero esta ausencia de investigación y la propia lectura de la causa invocada por la Administración inicialmente y posteriormente por el TEAC evidencian que la Administración parte de utilizar las exigencias de un impuesto distinto al que es objeto de debate, el del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), a modo de presunción iuris et de iure y sin admitir prueba sobre la existencia de efectiva actividad empresarial, aun admitiendo dicha presunción no se recoge para el Impuesto de Sociedades (IS). Y lo hace sobre la base de resoluciones del TEAC que se inician con una normativa distinta a la actual, sobre unos concretos datos fácticos que se proporcionan a la Administración, y en que la remisión del IS al IRPF ya ha desaparecido.

En resumen. El análisis lo es estrictamente jurídico partiendo de que no concurren los dos requisitos exigidos en el art. 27 LIRPF para considerar la existencia de actividad económica: local destinado a la gestión y persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. Partiendo de esta constatación, hace dejación de cualquier análisis fáctico sobre la entidad en cuestión y aplica directamente la doctrina del TEAC en relación a sociedades de mera tenencia de bienes. Esta doctrina parte de supuestos de hecho de los que se deriva que los ingresos derivan exclusivamente de la mera titularidad o tenencia de elementos patrimoniales aislados no relacionados con actividad económica, sin aplicar el tipo reducido establecido para las empresas de reducida dimensión. Por lo demás, el régimen de sociedades patrimoniales heredero del régimen de las sociedades transparentes fue derogado por la DD2ª de la Ley 35/2006 pasando a tributar por el IS sin ninguna especialidad. Y si el legislador se extralimitó o no en el Texto Refundido es cuestión que deberían concluir los Tribunales, no la Administración, que no puede sino aplicar la normativa vigente o combatirla en la sede y mediante el recurso pertinente.

### **Tercero.**

Por lo demás, ha de recordarse diversos extremos que abogan por la estimación del recurso planteado en términos teóricos como lo hace la Administración.

Primero.

Las resoluciones del TEAC parten de un supuesto de hecho concreto en que no se discutía que la sociedad no realizara actividad económica. Como recuerda la STS Sala 3ª, sec. 2ª, 3-3-2010, rec. 9891/2004, el carácter vinculante de las exigen el mantenimiento de las circunstancias de hecho en que se otorgan. Y en este supuesto sí se afirma que la actividad económica se desarrolla a través de las operaciones de alquiler que realiza la sociedad, si bien no median los dos requisitos cumulativamente exigidos en la normativa del IRPF.

Segundo.

La STS, Sala 3ª, sec. 2ª, 15-9-2011, rec. 1351/2008, afirma expresamente en relación a los requisitos exigidos por la Administración a efectos del IRPF (partiendo de lo sostenido en la anterior de 28 de octubre de 2010, recurso de casación para la unificación de doctrina 218/2006), que « querer reducir la actividad empresarial a la necesidad de tener empleados y local y en base a ello a afirmar que como no se tiene no se desarrolla actividad empresarial, no es correcto, ya que la actividad empresarial se define por la actividad que se desarrolla, siendo la existencia de empleados o no un dato a tener en cuenta pero no lo esencial, que consiste en la ordenación de medios para desarrollar una actividad de beneficio », siendo en aquél supuesto suficiente con estar dado de alta en el IAE y actúa como empresario a efecto de otros impuestos y contables. De hecho, no se entiende por qué se niega la condición de empresa sólo para aplicar el tipo reducido del IS, no el resto de la normativa ID. De hecho y contrariamente a la necesaria conclusión a la que debería llegarse atendiendo al discurso de la Abogacía del Estado, la Administración tributaria no obliga a tributar por el IRPF cuya aplicación estima aquella defensa se estaría tratando de evitar, sino por el IS. No le niega la condición de entidad o sociedad sujeta al impuesto. Lo único que le impide es la aplicación de unas ventajas diseñadas para pequeñas entidades, negándoles la condición de empresa en función de la concreta actividad que se desarrolla por las exigencias requeridas a efectos de otro impuesto y no explicitadas en la regulación de aplicación. Y estas exigencias a efectos del IPPF no hay que olvidar que lo son para delimitar la consideración de los rendimientos obtenidos por un sujeto distinto, por definición una persona física.

Tercero.

Sería, pues, necesaria la existencia de investigación para determinar si se desarrolla o no efectiva actividad empresarial. Y en este caso se admite no se ha producido ésta por entender la Administración eran exigibles ambos requisitos cumulativamente para afirmar que esta actividad se producía. Es decir. No se ha investigado la real actividad desarrollada por la entidad sino que la Administración ha interpretado que no la desarrolla atendiendo a las exigencias de otro impuesto como una presunción iuris et de iure. De esta forma, a la actividad empresarial relativa al alquiler o compraventa de inmuebles desarrollada por una sociedad mercantil le exigiría unos requisitos (personal contratado y local exclusivo) que no requiere para otras actividades empresariales y que no se exigen en el IS.

Cuarto.

El artículo 7.1.d) de la Ley General Tributaria, cuando dispone que los impuestos se regirán por la misma Ley General Tributaria y por las Leyes propias de cada tributo, impiden trasladar automáticamente los requisitos exigidos por la normativa de otro impuesto. Como recuerda la STS Sala 3ª, sec. 2ª, 9-12-2013, rec. 5712/2011, sobre la base de su homólogo anterior, este precepto permitió la elaboración jurisprudencial del principio de estanqueidad por primera vez, en la sentencia de 23 de noviembre de 1978, sobre el de unicidad de la Administración, a que se refería la antigua Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 1957. Ciertamente que este principio, principalmente invocado en materia de comprobación de valores, se ha ido paulatinamente relativizando. También es cierto que la Administración efectúa una labor de interpretación, que no de aplicación de otra normativa, la del IRPF, al IS. Como se deduce de la STS Sala 3ª, sec. 2ª, 15-10-2009, rec. 10106/2003 «ante la inexistencia de criterios legales en el tributo objeto del debate sobre el citado precepto, no se está aplicando normas ajenas al ámbito del expresado impuesto, simplemente se acude a determinados instrumentos a efectos de interpretar e integrar el citado concepto en el caso contemplado». Dicho lo anterior, no hay que perder de vista que la doctrina invocada por la Administración parte de una regulación en que existía una expresa remisión de un impuesto a otro, por lo que la interpretación que se mantiene entiende el voto mayoritario encierra una gran dosis de inercia cuando el tenor de la normativa ha cambiado. Hasta el punto de interpretar de forma diferente qué es actividad empresarial en función del concreto objeto de la actividad, y cuando viene referida al alquiler o compraventa de inmuebles, presume iuris et de iure no se sin efectuar un análisis de las circunstancias concurrentes para considerar no existe empresa entendida como ordenación por cuenta propia de

medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. La STJUE 27-2-21014, HaTeFo, C-110/13 , a los efectos de reservar las ventajas derivadas de las distintas normativas a favor de las PYME « considera empresa toda entidad, independientemente de su forma jurídica, que ejerza una actividad económica» en relación con el la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión, de 6 de mayo de 2003, sobre la definición de microempresas, pequeñas y medianas empresa. Y en este caso no se niega el ejercicio de esta actividad económica ni la condición de sociedad.

No hay que perder de vista que la entidad recurrente opera, cuando menos, desde el año 1999 sin que hasta el momento conste se le haya discutido que viniera desarrollando actividad empresarial.

#### **Cuarto.**

De conformidad con el artículo 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa , al resolver en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. En el supuesto de autos, es evidente que concurren serias dudas de derecho a la vista de la existencia del voto particular plural en la Sala, dudas que ameritan la no imposición de costas a ninguna de las partes.

### **FALLAMOS**

Que debemos estimar el recurso contencioso-administrativo promovido en nombre de la entidad Dornaco Patrimonial S.L. contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria en las reclamaciones 39/729-732/13, acumuladas de fecha 13 de diciembre de 2013 en relación a las liquidaciones practicadas sobre el Impuesto de Sociedades de la recurrente correspondientes a los ejercicios 2007 a 2011, anulando la resolución objeto de impugnación y las liquidaciones de las que trae causa, sin imponer las costas a ninguna de las partes.

Así, por esta nuestra sentencia, que se notificará a las partes con expresión de los recursos que en su caso procedan frente a ella, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Intégrese esta Resolución en el Libro correspondiente. Una vez firme la sentencia, remítase testimonio de la misma, junto con el expediente administrativo, al lugar de origen de éste.

REALIZADO POR LA MAGISTRADA Esther Castanedo Garcia A LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL PROCEDIMIENTO ORDINARIO NÚMERO 51 DE 2014.

En fecha 10 de noviembre de 2014, se dictó sentencia, en el sentido en que ya se han dictado otras por la Sala, con las que siempre he discrepado y dictado voto particular. El sentido del presente voto es el mismo, aunque con modificaciones porque en ninguno de los casos nos encontramos ante el mismo supuesto de hecho, por lo que procedo a dictar voto particular en el siguiente sentido:

En Santander a 13 de noviembre de 2014, la Magistrada Sra. Esther Castanedo Garcia no está de acuerdo con el criterio mantenido en esta sentencia por los siguientes motivos:

PRIMERO: Nos encontramos con una persona jurídica recurrente que no alega qué actividad realiza, ni que tenga destinado a la misma local comercial o persona contratada al efecto. El criterio de esta Sala fue fijado en Sentencia de 4 de junio de 2004 , sobre un asunto exactamente idéntico (aunque por razón de las fechas se refiriera a los textos del LIS y del LIRPF anteriores). En ambos casos señalar que los art. 122 a 127 bis de la Ley 43/1995 sobre Sociedades y el art. 25.2 de la Ley 40/98 de Renta de Personas Físicas , tenían el mismo tenor literal y sólo han cambiado la unidad monetaria y las cuantías señaladas y exigidas a los contribuyentes.

Tal Sentencia concluía la desestimación de la demanda por: "En el supuesto de autos, nos encontramos ante una empresa familiar de mera tenencia de bienes, que incumple los requisitos exigidos por el art. 25.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para que se considere que como actividad económica el arrendamiento o compraventa de inmuebles, y ello por cuanto que, con independencia de que esté sujeta al régimen de transparencia fiscal, cuestión que no se discute, exige dicho precepto que se cuente con un local destinado exclusivamente a llevar a cabo la gestión de la misma, circunstancia que no ha sido acreditada por la parte actora, puesto que el susodicho local no es otro que el domicilio de la sociedad, sin que se pruebe que el mismo se destina tan sólo y de forma exclusiva al desarrollo de la actividad económica. El requisito de contar al menos con un empleado con contrato laboral y a jornada completa tampoco se cumple en el supuesto de autos, ya que D<sup>a</sup> Candida , a la sazón hija del matrimonio que junto con otro hijo componen la sociedad de tenencia de bienes, es a la vez administradora social de la misma así nombrada en los Estatutos, no siendo trabajadora por



cuenta ajena, tal y como exige el art. 25.1 de la Ley del IRPF , sino que, como consta en su recibo de salarios, tiene la condición de trabajadora autónoma, por lo que procede la desestimación de la demanda" .

Siendo que en el 2004, fue esta Sala la que abrió esta vía, se ha consolidado con las siguientes sentencias: Traemos a colación la Sentencia de la Sala de lo Contencioso- administrativo del TSJ Cataluña 30 de julio de 2009 , que refiriéndose a la de Cantabria antes reseñada y a la Sentencia núm. 826/2006 del TSJ de la Comunidad Valenciana , con cita de otra del TSJ de Cantabria, en un supuesto similar al que nos ocupa, razonaba: "«La parte actora, como se ha hecho notar, no discute su inclusión en el régimen llamado entonces de transparencia fiscal; régimen éste en que la incardinó la Inspección por considerarla una sociedad de mera tenencia de bienes. Lo que aduce la recurrente es que, dado que el volumen de sus negocios es inferior al previsto para la aplicación del régimen especial que regulaban los arts. 122 y ss. de la Ley 43/95 , procedería en todo caso la aplicación de dicho régimen, que comportaría la libertad de amortización de los inmuebles, sin sujeción a las exigencias generales que esa Ley establecía para la amortización, y asimismo un tipo de gravamen inferior al general. También citamos, en idéntico sentido, la Sentencia de la Sala de lo contencioso- administrativo de Valencia de 20 de octubre de 2006 establece: " Lo que aduce la recurrente es que, dado que el volumen de sus negocios es inferior al previsto para la aplicación del régimen especial que regulaban los arts. 122 ss. de la ley 43/95 , procedería en todo caso la aplicación de dicho régimen, que comportaría la libertad de amortización de los inmuebles, sin sujeción a las exigencias generales que esa ley establecía para la amortización, y asimismo un tipo de gravamen inferior al general.

A este respecto, es cierto que en alguna ocasión la Inspección hace referencia a un tipo de gravamen del 30%. Pero, del conjunto de las actuaciones inspectoras, se deduce que se trata de un simple error tipográfico. En ningún caso la Inspección ha dicho que sea de aplicación a CMJ GESTION DE INMUEBLES el régimen fiscal de las empresas de reducida dimensión. Así, en el acta se hace referencia al tipo de gravamen del 35%, no al tipo del 30%. Y lo mismo sucede en el acuerdo que confirma el acta de disconformidad.

Pero es que, además, ello tiene su lógica, tratándose como se trata de una sociedad en transparencia fiscal. A este respecto, si bien es verdad que los arts. 122 ss. de la Ley 43/95 aludían sólo a que la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior fuera inferior a 250 millones de pesetas (que se elevarían a tres millones de euros a partir del 25 de junio de 2000, experimentándose aumentos posteriores a consecuencia de sucesivas reformas), a juicio de la Sala hay que tener en cuenta no sólo la dicción literal del art. 122 sino también la finalidad global del régimen de las empresas de reducida dimensión. Y es indudable que con dicho régimen se pretendía fomentar, desde el punto de vista de la regulación fiscal, a las pequeñas y medianas empresas, para reactivar así estos importantes agentes económicos.

Si de lo que se trataba era de incentivar fiscalmente a las pequeñas y medianas empresas, la finalidad indudablemente consistía en reactivar las inversiones y el empleo generados en este sector económico. Y esta finalidad, indudablemente, está ausente cuando se trata de sociedades de mera tenencia de bienes; sin que, como se ha puesto de relieve con anterioridad, la parte recurrente haya discutido realmente ante la Sala la aplicabilidad del régimen de transparencia fiscal o su condición de sociedad de mera tenencia de bienes, destinada esencialmente al alquiler de inmuebles de su propiedad. No hay más que ver, por ejemplo, que el art. 123 de la ley 43/95 , relativo a la libertad de amortización, tomaba precisamente como referencia el incremento de plantilla de la empresa".

En el mismo sentido Sentencias tan recientes como: TSJ de Galicia Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 4ª, S 4-12-2013, nº 809/2013, rec. 15183/2013 . Pte: Hernández Serna, Miguel que establece: " Impuesto de Sociedades. Liquidación provisional. El TSJ de Galicia confirma la Resolución del TEAR, sobre liquidación provisional practicada por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2010, ya que estamos ante una sociedad de mera tenencia, y al margen de que ya esté derogado el régimen de transparencia fiscal y el especial de sociedades patrimoniales, lo cierto es que careciendo la entidad actora de una ordenación por cuenta propia de recursos humanos y materiales, para intervenir en la producción de bienes y distribución de servicios, no puede disfrutar del beneficio fiscal (FJ 2)". Y el mismo ponente en STSJ Galicia Sala de lo Contencioso-Administrativo de 12 febrero 2014 , en la que, además analiza la falta de transcendencia de la Ley 35/2006 en estos casos.

A mayor abundamiento señalar otras sentencias como la el TSJ de Andalucía de 7 de septiembre de 2007 y de Canarias 28 de octubre de 2008, la de STSJ Cast-León (Bur) Sala de lo Contencioso-Administrativo de 17 enero 2014, la de 26 de noviembre del 2013 del TSJ de Baleares, Recurso: 12/2013, Ponente: MARÍA CARMEN FRIGOLA CASTILLON o la de Galicia de 6 de noviembre del 2013 Recurso: 15006/2013 , ponente: JUAN SELLES FERREIRO que recordando la de 15 de octubre de 2013 en sede del procedimiento ordinario 15675/12,

También, las Sentencias de la Audiencia Nacional de 26 de mayo de 2011 , la 30 de mayo de 2012 sino también en las de 26 de mayo de 2011 (Recurso número 285/2008 ), en la de 18 de octubre de 2012 (Recurso número 338/2009 ), o en la más reciente de 3 de mayo de 2013 .

Las Sentencias del Tribunal Supremo de fecha STS Sala 3ª de 28 octubre 2010 y de 18 de abril de 2013.

SEGUNDO: En cuanto a lo concreto y específico en este caso, es que la propia demandante alega que cumple con los dos requisitos previstos en la Ley del IRPF, que suponen, para nosotros, magistrados discrepantes, la prueba de actividad económica, es decir, alega y prueba que tiene un alquiler de un local para

gestionar desde allí su negocio inmobiliario, y a una persona con contrato para realizar este trabajo. El problema es que la trabajadora es socia y autónoma, es decir no se puede estimar la concurrencia de los requisitos del beneficio fiscal estudiado a la demandante sino a su accionista mayoritaria. Y por eso entendemos que la sentencia debiera ser desestimatoria, sin que quepan alegaciones sobre pruebas suficientes o actividad investigadora suficiente para destruir una presunción iuris tantum cuando lo que se está discutiendo es un concepto jurídico, si existe actividad económica en estas sociedades cuando no se cumplen los requisitos de la LIRPF a la hora de aplicar los beneficios de los artículos 108 y concordantes de la Ley de Sociedades .

TERCERO: En cuanto al fondo del asunto, también discrepamos con lo mantenido en las sentencias dictadas. Exigir que las sociedades que se dediquen al régimen de arrendamientos de bienes inmuebles, tengan que cumplir los requisitos del artículo 27.2º de la LIRPF , para poder aplicarse los beneficios del artículo 108 del TRLIS, no rompe:

Con la finalidad teleológica que siempre ha regido en su regulación de este tipo de sociedades. De tal modo que en las Exposiciones de Motivos de las leyes que han venido regulando sucesivamente las llamadas hasta hoy sociedades patrimoniales, Sociedades Transparentes, Empresas de Reducida Dimensión, Empresas de Transparencia Fiscal, etcétera..., lo que han querido era favorecer con beneficios fiscales las declaraciones tributarias de las "pequeñas empresas" para que "salieran a la luz sus actividades económicas", para ello exigían unos requisitos que eran los recogidos en la LIRPF relativos al local y al empleado laboral. El hecho de que en el año 2006 (hace 8 años) cambie el régimen general de regulación de estas sociedades no supone que cambie la voluntad del legislador de beneficiar la economía que emerge, que, en atención a su volumen de negocios le será de aplicación un beneficio en concreto.

El criterio que nosotros proponemos pasa por declarar que si de lo que se trataba era de incentivar fiscalmente a las pequeñas y medianas empresas, la finalidad indudablemente consistía en reactivar las inversiones y el empleo generados en este sector económico. Y esta finalidad, indudablemente, está ausente cuando se trata de sociedades de mera tenencia de bienes; sin que, como se ha puesto de relieve con anterioridad, la parte recurrente haya discutido realmente ante la Sala la aplicabilidad del régimen de transparencia fiscal o su condición de sociedad de mera tenencia de bienes, destinada esencialmente al alquiler de inmuebles de su propiedad. No hay más que ver, por ejemplo, que el art. 123 de la Ley 43/95 , relativo a la libertad de amortización, tomaba precisamente como referencia el incremento de plantilla de la empresa.

De hecho, las resoluciones de la Dirección General de Tributos desde el tres de marzo de 2004 rechazan la aplicabilidad de los beneficios fiscales a las empresas de reducida dimensión a una sociedad de las antes llamadas transparentes, luego patrimoniales, etcétera,... precisamente porque, siendo su actividad el arrendamiento de bienes, no constituye en puridad una actividad económica. Lo que viene a decir la DGT es que en principio no existiría incompatibilidad entre el régimen de transparencia fiscal y el régimen de las empresas de reducida dimensión; pero ello siempre y cuando la transparente realizara una actividad económica propiamente dicha, lo que no es el caso de las sociedades de simple tenencia de bienes. Esta conclusión se extiende a un concepto más amplio con nuestra sentencia, anteriormente citada, de cuatro de junio de 2004, dictada en el recurso 734/2003 ; precisamente porque la sociedad no desarrollaba, en puridad, una actividad empresarial. La sentencia señala que para ello es exigible que exista al menos una persona con contrato laboral y a jornada completa y que exista un local destinado al ejercicio de la actividad, tal como exigían el art. 40 de la Ley 18/91 y el art. 25 de la Ley 40/98 .

Con el principio de igualdad de trato financiero con situaciones similares realizadas por una persona física, que realice exactamente las mismas funciones que esa persona en con sociedad patrimonial o como quiera llamarse.

Con el principio de estanciedad tributaria, que no tiene nada que ver con el reenvío a otras normas para llenar conceptos ajenos al tributo, es decir, con el reenvío al artículo 27 del TIRPF no se está llenando de contenido del Hecho, el Tipo, o la Base imponible, sino describiendo las características de la actividad a los efectos, exclusivamente de fijar la viabilidad de unos beneficios concretos.

Con el régimen vigente desde la Ley 35/2006, es decir, que se estas sociedades se regulen por el régimen general del TRLIS y no como sociedades especiales, es la propia Ley 35/2006 del IRPF la que señala que la desaparición del régimen de sociedades patrimoniales supone que estas empresas de mera tenencia de bienes se rijan a partir de ese momento por las normas generales del LIS, y por ello se deben aplicar los mismos requisitos que a otras empresas en relación con el artículo 108 de las LIS , en relación a las cuantías en ese artículo señalado, pero también las reglas de aplicación a las entidades de arrendamientos de inmuebles, en cuanto a la actividad, local y personal contratado, por tratarse de una de estas.

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.