

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia:NFJ062011

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 1089/2015, de 29 de octubre de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 114/2012

SUMARIO:

IP. Exenciones. Participaciones en entidades. Participaciones en SIMCAV. La literalidad del art.4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 (Ley IP) no excluye que la titularidad de las participaciones pueda ser directa o indirecta, en este caso a través de sociedades interpuestas, como es el caso, en el que el recurrente era titular del 99,997% de las sociedades situadas en el cuarto nivel, es decir, de aquella cuya participación no superaba el 5% del capital social y de la SIMCAV. La interpretación sistemática y finalista lleva a la misma conclusión, porque el precepto antes citado establece la exención a los bienes y derechos necesarios para el desarrollo de la actividad empresarial, y especifica que entre tales bienes y derechos se encuentran las participaciones en la proporción que atiendan a aquella finalidad -lo que se concreta en la concurrencia del presupuesto del 5 por 100 de los derechos de voto- y en la exclusión de la exención de las participaciones en SIMCAV. La norma abre la posibilidad de aplicar la exención a la titularidad de sociedades en cartera, pero en la medida en que su actividad principal no sea la mera gestión de un patrimonio, sino que sirva al desarrollo de la actividad empresarial del sujeto pasivo, y tal presupuesto se vería defraudado si se atiende solo a la titularidad de primer nivel, ignorando el entramado de sociedades. La reforma operada, por Ley 35/2006, que aplica la regla de valoración a las participaciones en entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora, no aparece como innovadora, y no se expresa en su exposición de motivos, sino como un ajuste técnico en la Ley del Impuesto sobre Patrimonio, es decir, expresar técnicamente lo que la Ley solo establecía implícitamente.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 93, 99, 104, 142.

RD 939/1986 (RGIT), art. 36.

Ley 19/1991 (Ley IP), art. 4.

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 75.

PONENTE:*Don Jose Luis Gomez Ruiz.*

Magistrados:

Don JOSE LUIS GOMEZ RUIZ

Don NURIA CLERIES NERIN

Don RAMON GOMIS MASQUE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 114/2012

Partes: Apolonio C/ T.E.A.R.C.

SENTENCIA Nº1089

Ilmos. Sres.:

MAGISTRADOS

D.^a NÚRIA CLÈRIES NERÍN

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ

En la ciudad de Barcelona, a veintinueve de octubre de dos mil quince .

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 114/2012, interpuesto por Apolonio , representado por el/la Procurador/a D. JOSE-IGNACIO GRAMUNT SUAREZ, contra T.E.A.R.C. , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr Magistrado D.JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el/la Procurador/a D. JOSE-IGNACIO GRAMUNT SUAREZ, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se recurre en este proceso la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 13 de octubre de 2011, desestimatoria de la reclamación NUM000 presentada contra el acuerdo de la Delegación Territorial en Barcelona de la Agencia Tributaria de Cataluña de 5 de febrero de 2008 por el que se practicó al aquí recurrente la liquidación del Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2001.

Se presentan como motivos de impugnación los siguientes:

1.- Prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación , por transcurso de más de doce meses de duración del procedimiento inspector, con la consiguiente privación del efecto interruptor de la prescripción de las actuaciones.

2.- Improcedente denegación del derecho a la exención prevista en el art. 4-ocho de la Ley del Impuesto .

3.- Improcedente cálculo de los intereses,

Segundo.

En lo que respecta a la primera cuestión , en primer término, por la Inspección se computó como dilaciones imputables al interesado un total de 224 días que en la demanda se reducen a 210 días, resultado de minorar en 5, 4 y 5 días los periodos de dilación señalados como 1, 5 y 6, con un argumento común: se trataba de

aportación de documentación, pero en las diligencias en que se requirió la aportación no se estableció un plazo para la presentación sino que el actuario se limitó a fijar un plazo para la siguiente visita, las cuales además se fijaron antes de los diez días que establece el art 36.4 del Reglamento General de Inspección aprobado por el D. 939/1986.

Este artículo establece que "Cuando la Inspección requiera al obligado tributario para que aporte datos, informes u otros antecedentes que no resultan de la documentación que ha de hallarse a disposición de aquella ni de los justificantes de los hechos o circunstancias consignadas en sus declaraciones, se le concederá un plazo no inferior a diez días para cumplir con su deber de colaboración".

Efectivamente, en las diligencias en que se documentó el requerimiento de aportación de documentación, se hizo constar la fecha de la siguiente comparecencia, y no se hizo constar explícitamente que era en tal siguiente comparecencia cuando se había de aportar la documentación requerida.

El art. 99-7 de la LGT dispone que las actuaciones de la Administración tributaria se documentarán, entre otros medios, en diligencias, las cuales son los documentos públicos que se extienden para hacer constar hechos, así como las manifestaciones del obligado tributario o persona con la que se entienden las actuaciones.

Como documentos públicos gozarán de presunción de veracidad de los hechos constatados, lo que no quiere decir que los no constatados hayan de tenerse por inexistentes, es decir, en este caso, que no se advierte que en la siguiente comparecencia era, precisamente, cuando había de aportarse la documentación requerida, lo que no se puede dar por cierto en la medida en que, aún con advertencia del retraso, en las siguientes diligencias tampoco se hizo explícita tal indicación y sin embargo el inspeccionado sí acabó aportándola, aunque con un segundo retraso, lo que quiere decir que era consciente que habría de cumplimentar la aportación en la fecha fijada para la siguiente comparecencia, sin que sea significativo el "previo aviso" que refiere la demandante por cuanto éste ya constaba en la comunicación de inicio de las actuaciones.

Además, lo que no es normal en el orden natural de los acontecimientos es que, aún cuando no se hubiera especificado que la siguiente comparecencia era para la aportación requerida, el inspeccionado entendiera que la aportación era "sine día", y de hecho de su actuación posterior, aportando, se deduce lo contrario.

Por otra parte, si bien el antes citado artículo del Reglamento de Inspección concede un plazo no inferior a diez días para la aportación, ello no significa que hasta que transcurra dicho plazo no puede imputarse dilación al inspeccionado, cuando aún pasados los diez días continuó sin aportar lo requerido. Otra cosa hubiera sido que, fijada la aportación para una comparecencia antes de los diez días, la inspeccionada hubiese cumplimentado el requerimiento en el repetido plazo de diez días, en cuyo caso cabría considerar si podía serle imputable los días transcurridos antes de los diez días.

Los días que no se han de computar, a los efectos de determinar la duración del procedimiento, han de ponderarse en una visión global del desarrollo del procedimiento, y de las dilaciones imputadas que aquí se trata se desprende que el inspeccionado mantuvo una actitud tendente a ralentizar las actuaciones, lo que hace impropio distinguir la fase en que podía ampararse en el plazo de diez días para aportar y la que no cabía tal.

En último término el ejercicio del derecho a contar con los diez días no significa que tal plazo deje de ser una dilación por causa no imputable a la Administración -ex art 104-2 LGT -.

En segundo término, la Inspección computó como dilación imputable al interesado el tiempo transcurrido desde 19 de marzo a 16 de mayo de 2007 por cuanto requerido el balance de situación y cuentas de tres sociedades, no fue sino hasta esta segunda fecha cuando el interesado manifestó que no disponía de la documentación reclamada.

En la demanda, aún no cuestionándose la argumentación del TEAR en el sentido de que la documentación se refería a sociedades que formaban parte de un holding empresarial cuyo titular en un 99% era el contribuyente, que además era el administrador de algunas de esas sociedades, se alega que aún así estas sociedades ha de ser consideradas como terceras al no ser la misma persona que el obligado tributario, y por tanto no era exigible su aportación, no tenía a su disposición, no podía aportar por ser información contable de terceros lo que quiere decir que en ninguna medida el retraso o la no aportación le es imputable.

El art 142-3 de la LGT dispone que "el obligado tributario que hubiere sido requerido por la Inspección deberá personarse, por sí o por medio de representante, en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar o tener a disposición de la inspección la documentación y demás elementos solicitados".

El art, 36-1 del Reglamento de Inspección dispuso que los obligados tributarios deberán poner a disposición de la Inspección su contabilidad principal y auxiliar, libros facturas, correspondencia, documentos y demás justificantes concernientes a su actividad.

Por otra parte, el art, 93 de la LGT impone a las personas físicas y jurídicas la obligación de proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus obligaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

Por tanto la Inspección tiene dos vías para la obtención de información: el requerimiento al mismo obligado tributario inspeccionado y el requerimiento a terceros de información respecto a datos que se refieran a aquel,

siendo obvio que habrá de seguir esta segunda vía cuando no pueda obtener la información del mismo inspeccionado por el motivo que fuere, incluido cuando por no tratarse de documentación suya no tiene derecho a pedirla ni obtenerla de su propietario.

En consecuencia la diferenciación se encuentra en la disponibilidad para su obtención, jurídica y de hecho, que tenga el inspeccionado, siendo así que ostentando el recurrente una participación cercana a la totalidad de los títulos de las sociedades, cuya contabilidad se requirió de aportación, ninguna indisponibilidad jurídica tenía, y lejos de hacer la Inspección dejación de sus funciones pretendiendo que el inspeccionado le supliera, resulta que la Inspección siguió la vía más adecuada para obtener la información contable, requiriendo al inspeccionado para que la aportara.

Por último, ni del procedimiento, ni de los documentos del mismo que el recurrente aporta con la demanda, se puede establecer que el contrato con la entidad Contact Center Holding SL se encontrara a disposición de la Inspección desde el 14 de junio de 2007, ni tal conclusión puede deducirse de la diligencia 18, en la cual si bien se constató que el actuario era conocedor de las circunstancias del contrato, está extendida el 12 de julio, de forma que pudo ser incorporado al procedimiento entre el 3 y el 12 de julio.

Tercero.

En cuanto al fondo de la cuestión, se centra en determinar si la exención prevista en el art 4-8 de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio, es aplicable a todas las participaciones de las que era titular el recurrente en la entidad Jinedar SL, de las que era titular el recurrente en un 99.997 por ciento, considerando que esta sociedad era titular en su totalidad de Eloscram SL, la cual poseía el 100 por cien de las entidades Angkor Inversiones SL, que representaba el 19.2194 por ciento de su activo, Lional de Inversiones SL que representaba el 5,457 por ciento de su activo, Isaba Trade Business SL, el 5.1190 de su activo, y Metrama XXI SL el 52.8889 por ciento, figurando en los activos de las tres primeras las participaciones en Teletech Holding Inc, correspondientes, respectivamente, al 89.4685, 62.277 y 52.2026 por ciento de los activos de Lioness de Inversiones SL, no alcanzando en ningún caso el 5 por cien de su capital social, y en la cuarta figuraban las participaciones en la entidad Ness de Inversiones Simcav SA, que representaban el 99.94 por cien de los activos de Lioness de Inversiones SL.

En función de ello la Inspección consideró que las participaciones que indirectamente, a través de aquellas sociedades, Eloscram SL tenía en Teletech Holding Inc y Ness de Inversiones Simcav SA no estaban afectas a la actividad empresarial del grupo, por lo que el porcentaje que representaban tales participaciones en Jinedar SL no podían acogerse a la exención.

El art, 4-ocho-dos de la Ley del Impuesto sobre patrimonio, en la redacción vigente en el ejercicio que se trata, establecía la exención para:

"Las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

Se entenderá que una entidad no gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que por tanto realiza una actividad empresarial cuando, por aplicación de lo establecido en el artículo 75 de la Ley 43/1995 de 27 de diciembre, del Impuesto sobre sociedades, dicha entidad no reúna las condiciones para considerar que más de la mitad de su activo está constituido por valores o es de mera tenencia de bienes.

b) Que cuando la entidad revista forma societaria, no concurren los supuestos establecidos en el artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

La exención solo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16, uno, de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma y el valor del patrimonio neto de la entidad".

De la referencia que se hace al art, 75 de la Ley 43/1995, interesa mencionar a estos efectos lo dispuesto en su apartado 1 a cuyo tenor:

"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:

No se computarán como valores a efecto de lo previsto en esta letra en relación con las sociedades en que más de la mitad de su activo esté constituido por valores, los siguientes.

-Los que otorguen, al menos el 5 por 100 de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar las participaciones siempre que, a estos efectos se disponga de la correspondiente organización de

medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en la presente letra ni en alguna de las dos siguientes".

Por otra parte el art. 5 del RD 1704/1999 , en su redacción dada por RD 25/2002 dispuso que;

"En ningún caso será de aplicación esta exención a las participaciones en instituciones de inversión colectiva".

La cuestión se reduce a determinar si, aún cuando Jinedar SL no se hallaba afecta a las limitaciones de la exención derivadas de la proporción resultante de los valores que no alcanzaren el 5 por 100 de los derechos de voto, y tampoco por la exclusión de la exención por no tratarse de una institución de inversión colectiva, no obstante había que excluir de la exención la proporción de las participaciones poseídas resultante de la concurrencia de esos dos factores en las entidades Teletech Holding Inc y Ness de Inversiones Simcav SA.

La Sala, considera que hay que entender a aquella proporción considerando;

1.- Que la literalidad del art.4-ocho-dos de la Ley del Impuesto sobre Patrimonio , en la redacción vigente en el ejercicio 2001 era de "participaciones en entidades", y "la exención solo alcanzará al valor de las participaciones", lo que no excluye que la titularidad de las participaciones pueda ser directa o indirecta, en este caso a través de sociedades interpuestas, como es el caso, en el que el recurrente era titular del 99,997% de las sociedades situadas en el cuarto nivel, es decir, de aquella cuya participación no superaba el 5% del capital social y de la Simcav.

2.- Que la interpretación sistemática y finalista lleva a la misma conclusión, porque el apartado ocho del art.4 establece la exención a los bienes y derechos necesarios para el desarrollo de la actividad empresarial, y su número dos especifica que entre tales bienes y derechos se encuentran las participaciones en la proporción que atiendan a aquella finalidad -lo que se concreta en la concurrencia del presupuesto del 5por 100 de los derechos de voto- y en la exclusión de la exención de las participaciones en Simcav.

La norma abre la posibilidad de aplicar la exención a la titularidad de sociedades en cartera, pero en la medida en que su actividad principal no sea la mera gestión de un patrimonio, sino que sirva al desarrollo de la actividad empresarial del sujeto pasivo, y tal presupuesto se vería defraudado si se atiende solo a la titularidad de primer nivel, ignorando el entramado de sociedades.

3.- Que la reforma operada, por Ley 3582006, que aplica la regla de valoración a las participaciones en entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora, no aparece como innovativa, y no se expresa en su exposición de motivos, sino como un ajuste técnico en la Ley del Impuesto sobre Patrimonio, es decir, expresar técnicamente lo que la Ley solo establecía implícitamente.

Por lo tanto, el motivo no puede prosperar.

Cuarto.

En cuanto a los intereses, practicado el cálculo por esta Sala, se observa que efectivamente en los años bisiestos 2004 y 2008 se ha tomado como denominador 365 días, debiéndose tomar 366, con la finalidad de determinar el importe exacto del interés correspondiente - SSTS de 9 de julio de 2007, rec. cas 8425/2004 y de 24 de enero de 2013, rec. casa, 1977/2010 - por lo que en este extremo ha de se estimado el recurso, y reducido el importe de los intereses en 6,52 euros, quedando por tanto fijado en 13.100,08.

Quinto.

De conformidad con el art, 139 LJCA en su redacción dada por Ley 37/2011, no procede imposición en costas considerando las serias dudas de Derecho que plantea la pretensión principal,esto es la anulación de la liquidación por prescripción y por procedencia de la exención.

FALLO

Se estima parcialmente el recurso contencioso administrativo número 114/2012 interpuesto por D. Apolonio contra el acto objeto de esta litis, que se anula en el limitado extremo de fijar el importe de los intereses de la deuda tributaria en 13.100,08 euros; sin expresa imposición en costas.

Notifíquese esta sentencia a las partes, y luego que gane firmeza líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquella a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN. La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Ilmo. Sra. Magistrado Ponente. 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.