

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ065771

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES

Sentencia 421/2016, de 12 de julio de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 183/2016

SUMARIO:

IAE. Beneficios fiscales. Exenciones. Inicio de actividad. Grupo de empresas. La pertenencia a un grupo de sociedades no constituye un motivo de exclusión de la exención por inicio de actividad en el IAE. La norma prevé tal exclusión cuando la actividad se haya desarrollado con anterioridad, bien por el propio sujeto pasivo o bien cuando exista una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo, debiendo probar la Administración tributaria la citada sucesión. El rechazo de la exención por parte de la Administración precisaba lo que aquí falta, esto es, la prueba por parte de la Administración actuante de la sucesión o transmisión de la actividad, y ello porque el mero hecho de pertenecer a un grupo de sociedades no es obstáculo que impida que se pueda gozar de la exención en cuestión. Nada impide que un mismo grupo empresarial desarrolle la misma actividad con diversas empresas o marcas que operan en el mercado compitiendo entre ellas. La Administración no lo justificó adecuadamente en el curso de las actuaciones desvirtuadas en la sede administrativa ni después en el juicio, mientras que la ahora apelante, bien que a través de sus propios empleados o bien a través de quienes no se sabe con certeza si lo son o son parte del accionariado, al fin, sí que ha tratado de justificar en el juicio su tesis de la falta de sucesión. Sin embargo, no se trata de que el contribuyente pruebe que faltaba en el caso sucesión sino que es la Administración Tributaria la que tiene que probar la existencia de la sucesión para así poder denegar la aplicación de la exención en cuestión. Por ello procede la devolución de las cantidades ingresadas por el concepto tributario impuesto sobre actividades económicas, ejercicio 2007, más los intereses legales correspondientes.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 82.

Constitución española, art. 9.

RD de 22 de agosto de 1885 (CCom), art. 42.

PONENTE:*Don Pablo Delfont Maza.*

Magistrados:

Don GABRIEL FIOL GOMILA

Doña MARIA CARMEN FRIGOLA CASTILLON

Don PABLO DELFONT MAZA

T.S.J.ILLES BALEARS SALA CON/AD

PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 00421/2016

APELACIÓN

ROLLO SALA Nº 183 de 2016

AUTOS JUZGADO Nº 194 de 2012

SENTENCIA

Nº 421

En la ciudad de Palma de Mallorca a 12 de julio de 2016.

ILMOS. SRS.

PRESIDENTE

D. Gabriel Fiol Gomila.

MAGISTRADOS.

D. Pablo Delfont Maza
D^a. Carmen Frigola Castellón.

Vistos por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de les Illes Balears los autos seguidos ante el Juzgado de lo Contencioso- Administrativo nº 2 de Palma de Mallorca, con el número de autos del Juzgado y numero de rollo de esta Sala arriba designados; actuando como parte apelante, USP Baleares, SLU , representada por el Procurador Sr. Pascual, y asistida por la Letrada Sra. Mayrata; y como apelado, el Ayuntamiento de Palma de Mallorca , representado por la Procuradora Sra. Ribot, y asistido por el Letrado Municipal.

Constituye el objeto del recurso la resolución nº 90/2012 del Consejo Tributario del Ayuntamiento de Palma de Mallorca, de 19 de julio de 2012, por la que se desestimaba la reclamación económico-administrativa formulada el 12 de mayo de 2011 contra el Decreto del Teniente de Alcalde del Área de Hacienda nº 5386, de 25 de marzo de 2011, relativo a liquidación tributaria -derivada de Acta de Disconformidad nº 2008/1886- por el concepto impuesto sobre actividades económicas, por importe de 83.400,48 euros.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. Pablo Delfont Maza, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La sentencia número 98 de 2016, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Palma de Mallorca , en los autos seguidos por el procedimiento ordinario y de los que trae causa el presente rollo de apelación, ha desestimado el recurso y ha impuesto las costas del juicio a USP Baleares, SLU

Segundo.

Contra la anterior resolución se interpuso recurso de apelación en plazo y forma por la parte demandante, siendo admitido en ambos efectos.

Tercero.

no se ha interesado la práctica de prueba ni trámite de vista o conclusiones.

Cuarto.

Se ha seguido el recurso con arreglo a los trámites de la Ley Reguladora de la Jurisdicción contencioso-Administrativa, quedando los autos conclusos para dictar sentencia, señalando para la votación y fallo el día 12 de julio de 2016.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El tema del contencioso se concreta en si la ahora apelante, USP Baleares, SLU, tiene o no derecho a la exención del impuesto sobre actividades económicas prevista en el artículo 82.1.b) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales , aprobado por el Real Decreto Legislativo nº 2/2004, en el que se dispone que:

" 1. Están exentos del impuesto:

b) Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquella.

A estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando esta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad."

Siendo pacífico que USP Baleares, SLU, era sujeto pasivo del impuesto sobre actividades económicas, hay que señalar también, por lo que se refiere a la salvedad contemplada en ese precepto y considerada aplicable al caso por la Administración actuante, que USP Baleares, SLU reconoce que pertenece a un grupo de empresas, pero advierte que no ha sucedido -ni en la titularidad ni en el ejercicio de la actividad- ni a United Surgical Partner Europe, SL, ni a Dedir Clinica ni a Dedir Gestión, invocándose en la apelación tanto que en la sentencia apelada no se han tomado en consideración todos los motivos de la demanda como que el fundamento que sirve de base a dicha sentencia para la desestimación del recurso es desacertado porque, partiendo de una apreciación correcta, como lo es que la relación contenida en el artículo 82.1.b) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales es meramente enunciativa, en definitiva, ha venido a concluir que no le es aplicable la exención a USP Baleares, SLU, porque United Surgical Partner Europe, SL, es la sociedad matriz "[...] y aunque a priori pueda parecer una nueva personalidad jurídica, en realidad nos encontramos ante una mera formalidad que en el fondo esconde una misma titularidad empresarial "

Al respecto, en la apelación se invoca la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2013 -ROJ: STS 6626/2013 , ECLI: ES: TS: 2013:6626-

En esa sentencia se señala, en lo que ahora ha de importar, que: (i) no es admisible restringir la aplicación de la exención por inicio de actividad al caso en el que el sujeto pasivo forme parte de un grupo empresarial en el sentido del art. 42 del Código de Comercio , y ello porque ese supuesto no está contemplado en la norma, (ii) que la norma sí que prevé la exclusión de la exención para el caso en el que la actividad se haya desarrollado bajo otra titularidad, es decir, cuando exista una sucesión en la misma o cuando la actividad se ejerza por otro sujeto distinto, y (iii) que es la Administración concernida la que corre con la carga de probar la sucesión antes aludida.

Por lo tanto, lo determinante para decidir si se tiene o no derecho a la exención no es la pertenencia a un grupo mercantil, sino la existencia de una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo.

Así las cosas, basada la sentencia apelada en que USP Baleares, SLU, no tiene derecho a la exención porque, perteneciendo a un grupo de empresas, en el mismo United Surgical Partner Europe, SL, ostenta el 100% de las participaciones de USP Baleares, SLU, en la apelación se reitera que esa conclusión no concuerda con la jurisprudencia y que falta prueba de que la ahora apelante hubiera sucedido a United Surgical Partner Europe, SL, a Dedir Clinica o a Dedir Gestión

La sentencia del Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2013 a que nos venimos refiriendo desestimó un recurso de casación en interés de la ley respecto a sentencia que, ante contencioso promovido contra acto de la Diputación Provincial de Tarragona que denegó el derecho a la exención ya aludida, estimó ese recurso, promovido por empresa que también pertenecía a determinado Grupo empresarial, dándose el caso de que era otra la entidad dominante, que es lo que en el caso de USP Baleares, SLU, también se da. En el cuarto fundamento de derecho de esa sentencia se señala lo siguiente:

"1. Esta Sala no comparte la interpretación que realiza la Diputación Provincial recurrente de la exención recogida en el artículo 82.1.b) del Real Decreto Legislativo 2/2004 .

La exención que se regula en dicho precepto trata de beneficiar a las empresas que inician su actividad en el ámbito concreto de la actividad económica empresarial respecto de la cual se va a girar el IAE, y ello al margen de que dicha actividad ya se viniera desarrollando con anterioridad por otras empresas salvo que se acreditara por la Administración, que no es el caso, que dicha actividad ya se venía ejecutando anteriormente por la entidad mercantil solicitante de la exención bajo otra titularidad, circunstancia que, según especifica el propio artículo 82.1. b), se entiende que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad entre las empresas que ya venían desarrollando dicha actividad y la actividad que se realiza ahora por la impugnante. Circunstancia esta que, se insiste, no se ha acreditado por la Administración pues se ha limitado a denegar la exención analizada porque entiende que la actividad que desarrolla la sociedad ahora recurrida ya se efectuaba con anterioridad por otras empresas y concluye que por ello no hay inicio de actividad y, por tanto, no se tiene derecho a la exención.

Si la exención que se regula en el citado artículo 82.1.b) se entendiera con la interpretación que formula la Diputación de Tarragona en el sentido de que solo puede beneficiar la exención a aquellas actividades que se inician y no a las que ya se estaban realizando con anterioridad por otras empresas, entonces no tendría sentido el segundo apartado del citado artículo cuando dispone que " no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando ésta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad ". De lo que debe concluirse que no se tendrá derecho a la exención referida únicamente cuando se está ante actividades empresariales que ya se venía desarrollando con anterioridad por otras empresas pero que debido a la fusión, escisión o aportación de ramas de actividad permite presumir que estamos ante una continuidad empresarial en relación con la actividad empresarial que ya se venía ejecutando. Circunstancias estas que no se han acreditado en relación con la entidad solicitante de la exención y las empresas que ya desarrollaban la actividad, por lo que esta Sala no puede sino confirmar los razonamientos de la sentencia impugnada, ya que en el supuesto enjuiciado no existe prueba de sucesión o transmisión de la actividad, prueba que, en este caso, corresponde a la Administración de modo que el simple hecho de pertenecer a un grupo de sociedades, si no queda acreditada la sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad económica ejercida, no es óbice para impedir que se pueda gozar de la exención pretendida pues nada impide que mismo grupo empresarial desarrolle la misma actividad con diversas empresas o marcas que operan en el mercado compitiendo entre sí formando ello parte de la actual estructura empresarial de muchas empresas".

2. Sentado lo que antecede, la Sala no puede aceptar la propuesta de doctrina legal que formula la Diputación recurrente porque lo determinante para que resulte de aplicación la excepción a la exención por inicio de actividad, dejando al margen aquellos supuestos que suponen una continuidad en la actividad económica desarrollada por el propio sujeto pasivo, por no ser éste el foco del debate, es que exista una sucesión, universal o a título particular, en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo, y no que el sujeto pasivo forme parte de un grupo de sociedades.

La pertenencia del sujeto pasivo a un grupo de sociedades en el que alguna de las sociedades desarrolle o haya desarrollado la misma actividad no puede constituir un supuesto de exclusión de la exención, salvo que pueda acreditarse que existe una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otra sociedad, forme o no parte de ese grupo de sociedades.

Limitar la aplicación de la exención por inicio de actividad cuando la sociedad pertenezca a un grupo de sociedades resulta inaceptable y vulnera el principio de legalidad garantizado por el artículo 9.3 de nuestra Constitución Española . La norma en ningún momento dispone que el inicio de la actividad económica deba determinarse en el seno de un grupo mercantil y, en definitiva, que cuando la entidad forme parte de un grupo

mercantil la exención en el IAE sólo resulta de aplicación si la actividad iniciada por el sujeto pasivo no se viene desarrollando o ha sido desarrollada en el pasado por alguna sociedad del referido grupo mercantil.

No existiendo la citada previsión normativa, no resulta admisible limitar la aplicación de la exención por inicio de actividad sobre la base de que ésta debe entenderse considerando el grupo mercantil en su conjunto, puesto que ello supone limitar la citada exención a un supuesto no contemplado por la normativa vulnerándose así el principio de legalidad regulado en el artículo 9.3 de la Constitución Española . Y máxime teniendo en cuenta que, cuando el legislador ha querido que una exención en el IAE sea interpretada de forma restrictiva considerando el grupo mercantil, expresamente lo ha establecido, tal y como sucede con la exención por importe neto de cifra de negocios regulada en el artículo 82.1.c) del TRLRHL.

Cuando el legislador ha querido restringir la aplicación de una exención y a tal efecto ha querido que se considere el grupo mercantil, expresamente lo ha establecido en la norma. Por ello, no resulta admisible restringir la aplicación de la exención por inicio de actividad a un supuesto no contemplado por la norma, a saber, cuando el sujeto pasivo forme parte de un grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio .

La norma del IAE prevé la exención del impuesto con la clara voluntad de incentivar la realización de nuevas actividades por parte del sujeto pasivo, sin que el hecho de que éste pertenezca a un grupo mercantil en el que alguna sociedad desarrolle o haya desarrollado la misma actividad pueda suponer una restricción a su aplicación.

Sólo resulta admisible la citada restricción en aquellos supuestos expresamente regulados en la norma, por aplicación del principio de legalidad del artículo 9.3 de la Constitución Española . Y la norma al respecto sólo prevé tal restricción cuando la actividad económica se haya desarrollado bajo otra titularidad, circunstancia que ocurre cuando exista una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo.

Lo determinante, reiteramos, no es la pertenencia a un grupo mercantil, sino la existencia de una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo.

En definitiva, la pertenencia a un grupo de sociedades no constituye un motivo de exclusión de la exención por inicio de actividad en el IAE.

La norma prevé tal exclusión cuando la actividad se haya desarrollado con anterioridad, bien por el propio sujeto pasivo o bien cuando exista una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo, debiendo probar la Administración tributaria la citada sucesión."

Puestas así las cosas y constando que la Administración ya dio por prescrito el ejercicio 2006, que era el primero de los dos ejercicios a los que se extendería la exención en cuestión, el problema se tiene que centrar en el ejercicio 2007. Al respecto, conforme a lo ya señalado, el rechazo de la exención precisaba lo que aquí falta, esto es, la prueba por parte de la Administración actuante de la sucesión o transmisión de la actividad, y ello porque el mero hecho de pertenecer a un grupo de sociedades no es obstáculo que impida que se pueda gozar de la exención en cuestión. En efecto, nada impide que un mismo grupo empresarial desarrolle la misma actividad con diversas empresas o marcas que operan en el mercado compitiendo entre ellas.

A diferencia de la Administración, que no lo justificó adecuadamente en el curso de las actuaciones desentendidas en la sede administrativa ni después en el juicio, la ahora apelante, bien que a través de sus propios empleados o bien a través de quienes no se sabe con certeza si lo son o son parte del accionariado, al fin, sí que ha tratado de justificar en el juicio su tesis de la falta de sucesión. Pero, con independencia de la fuerza de convicción de esas manifestaciones, lo sustancial permanece, es decir, no se trata de que el contribuyente pruebe que faltaba en el caso sucesión sino que es la Administración Tributaria la que tiene que probar la existencia de la sucesión para así poder denegar la aplicación de la exención en cuestión.

Llegados a este punto, pretendido en la apelación que el alcance de la estimación llegue hasta la devolución de la cantidad de 91.740,53 euros, como quiera que sea menor la cuota correspondiente al ejercicio 2007, cumplirá la estimación de la apelación en los términos que se dirán.

Tercero.

Conforme a lo previsto en el artículo 139.2 de la Ley 29/1998 , no procede imponer las costas causadas en la presente apelación. Lo mismo cabe decir en cuanto a las costas en la primera instancia, y ello en tanto que la estimación igualmente deberá ser parcial por lo ya mencionado, a lo que cabría sumar que, de no haber sido así, también debe entenderse el caso como dudoso en cuanto a la concurrencia o no de la sucesión o transmisión de la actividad.

En atención a lo expuesto.

FALLAMOS

Primero.

Estimamos parcialmente el recurso de apelación presentado contra la sentencia número 98 de 2016 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 y la revocamos.

Segundo.

Estimamos parcialmente el recurso contencioso-administrativo.

Tercero.

Declaramos no ser conforme a Derecho y anulamos la resolución recurrida en cuanto se refiere a la liquidación por el concepto tributario impuesto sobre actividades económicas, ejercicio 2007.

Cuarto.

Declaramos el derecho de USP Baleares, SLU, a que el Ayuntamiento de Palma de Mallorca le devuelva las cantidades ingresadas por el concepto tributario impuesto sobre actividades económicas, ejercicio 2007, más los intereses legales correspondientes.

Quinto.

Desestimamos las restantes pretensiones de la demanda y del presente recurso de apelación.

Sexto.

Sin costas.

Contra esta resolución no cabe recurso.

Así por esta nuestra sentencia de la que quedará testimonio en autos para su notificación, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN . Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por el Magistrado de esta Sala Ilmo. Sr. D. Pablo Delfont Maza que ha sido Ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. El Letrado de la AJ, rubricado.

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.