

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ072213

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 737/2018, de 5 de octubre de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 114/2016

SUMARIO:**ISD. Adquisiciones inter vivos. Reducciones de la base imponible. Participaciones en entidades.**

Requisitos. *Aplicación de los requisitos del IRPF para que la actividad de arrendamiento y compraventa de inmuebles pueda ser considerada como empresarial a los efectos del Impuesto.* La sociedad cuyas participaciones han sido donadas tiene como actividad la compraventa y arrendamiento de bienes inmuebles en un 88% y la promoción inmobiliaria en un 12%, y el donatario es la única persona contratada con contrato laboral y a jornada completa. Sin embargo, tras la donación efectuada, éste se convierte en el propietario principal y pasa a ostentar el 78,39% de los títulos de la compañía. Pues bien, aunque es cierto que se asume «a priori» que no concurren los requisitos de dependencia y ajenidad -propios de una relación laboral- en quien es socio de una empresa, la concurrencia de tales notas es una cuestión de hecho que obliga a analizar en cada caso concreto la existencia o no de las mismas teniendo en cuenta todos los elementos de prueba -ello permite confirmar si existe o no una relación laboral más allá de la mera participación en un determinado porcentaje en el capital de la sociedad-.

En este sentido son varios los pronunciamientos judiciales habidos al respecto en los que se recoge que a partir de un 50% de participación en el capital social de la entidad, puede entenderse que no se dan las notas de dependencia o ajenidad y ello porque la participación en el capital social es tan determinante que puede concluirse que el titular de las mismas tiene el poder o control de la empresa. Así las cosas, aplicando esta doctrina al caso de autos y teniendo en cuenta que desde la donación el sujeto pasivo se convierte en titular del 78,39% de los títulos de la compañía, no puede ser considerado empleado de la misma (el nacimiento del vínculo societario extingue definitivamente la relación laboral previa) y, por tanto, no puede ser él quien cumpla la condición que la normativa reguladora del IRPF exige para que la actividad de arrendamiento de inmuebles realizada por la entidad fuera considerada una actividad económica o empresarial. En consecuencia, la empresa incumple los requisitos necesarios para la aplicación del beneficio fiscal debatido.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.6.

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

RD 1704/1999 (Desarrollo art. 4.º octavo.dos Ley IP), art. 1.

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

PONENTE:*Doña Virginia María de Francisco Ramos.***TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUNYA**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

Recurso ordinario (Ley 1998) nº 114/2016

Partes: Emilia, Marino Y Erica

C/ T.E.A.C. Y DEPARTAMENT D'ECONOMIA I CONEIXEMENT

SENTENCIA

Ilmos. Sres. Magistrados:

Don Jordi Palomer Bou
Doña Montserrat Figuera Lluch
Doña Virginia de Francisco Ramos

En la ciudad de Barcelona, a cinco de octubre de dos mil dieciocho.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUNYA (SECCION SEGUNDA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguientes sentencia en el recurso contencioso-administrativo nº 114/2016, interpuesto por Emilia, Marino y Erica, representados por la Procuradora de los Tribunales LAURA CARRION RUBIO y asistidos de Letrado, contra T.E.A.C. representado y defendido por el ABOGADO DEL ESTADO, y contra el DEPARTAMENT D'ECONOMIA I CONEIXEMENT, representado y defendido por el LLETRAT DE LA GENERALITAT.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D^a. Virginia de Francisco Ramos, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso-administrativo contra 26-7-12, por la que se estiman parcialmente las reclamaciones RG 08/2360/2008, RG 08/2361/2008 y RG 08/2362/2008, interpuestas contra sendos acuerdos liquidatorios, disponiendo la anulación de la resolución impugnada y con firmando las liquidaciones tributarias practicadas..

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 derechos 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.

Finalmente se declararon conclusos los autos y se señaló día y hora para votación y fallo que tuvo lugar el 2-10-2018.

Cuarto.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Por la representación procesal de D^a Emilia, D^o Marino Y D^a Erica se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución dictada por el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL (TEAC) de fecha 10/12/2015 que estima el recurso de alzada interpuesto por el Director de la ATC contra la resolución dictada por el TEARC de fecha 26/7/2012, anulando la misma y confirmando las liquidaciones tributarias practicadas por el Servicio de Inspección Tributaria de la Dirección General de Tributos del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalitat de Catalunya.

Segundo.

Como es de ver en las actuaciones, mediante escritura pública otorgada en fecha 17/12/2002 se formaliza donación por parte de D^o Pelayo de determinados títulos de la mercantil DURAN & CARRERAS SL a favor de su hijo Marino, de su hija Erica y de su nieta Emilia. El 17/1/2003 los referidos donatarios, como sujetos pasivos del ISD, proceden a presentar las correspondientes autoliquidaciones instando una reducción del 95% de la base imponible de dichas donaciones. El Servicio de Inspección Tributaria acuerda iniciar un procedimiento de inspección al objeto de comprobar la situación tributaria en relación a los hechos. El 28/7/2008 se firma las actas en disconformidad basadas en excluir la reducción instada al no cumplir la sociedad con los requisitos que establece la normativa aplicable. Se notifica a cada donatario el correspondiente acuerdo liquidatorio y contra cada uno de ellos se interpone reclamación económico administrativa ante el TEARC que las acumula y resuelve conjuntamente mediante resolución de fecha 26/7/2012 estimando en parte las reclamaciones, anulando los actos administrativos impugnados y obligando a comprobar de nuevo la procedencia de la bonificación instada. El 26/9/2012 el Director de la ATC interpone contra dicha resolución recurso de alzada ante el TEAC que resuelve por resolución de fecha 10/12/2015 en sentido estimatorio, anulando la resolución del TEARC y confirmando las liquidaciones tributarias practicadas por el Servicio de Inspección Tributaria de la Dirección General de Tributos del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalitat de Catalunya.

Tercero.

La controversia se centra en determinar si procede en el presente supuesto la aplicación de la reducción prevista en el art. 20.6 de la Ley 29/87 de 18 de diciembre del ISD. Dicho precepto disponía en la redacción vigente en la fecha de la donación que:

"En los casos de transmisión de participaciones "inter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b) Que, si el donante viniere ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también

resultará de aplicación en los casos de adquisiciones "mortis causa" a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora".

Por su parte, el art. 4.8 de la Ley 19/1991 de 6 de junio del IP al que se remite la LISD señalaba que estarían exentas de este impuesto las participaciones en entidades siempre que concurren una serie de condiciones siendo la primera de todas ellas "que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario".

Para analizar esta circunstancia es necesario acudir a lo que dispone la normativa de desarrollo del IP en el RD 1704/1999 de 5 de noviembre por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones. Y así, el art. 1 del citado texto legal señala que:

"Se considerarán como actividades empresariales y profesionales cuyos bienes y derechos afectos dan lugar a la exención prevista en el artículo 4.octavo , uno, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio , aquéllas que tengan la naturaleza de actividades económicas con arreglo a las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica cuando concurren las circunstancias que, a tal efecto, establece el artículo 25.2 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias".

Por tanto, resulta necesario acudir al art. 25.2 de la Ley 40/1998 de 9 de diciembre citado que dispone que:

"A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma.
- b) Que para la ordenación de aquella se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa".

Cuarto.

Una vez centrada la cuestión objeto de controversia desde el punto de vista normativo, procede recordar que la sociedad DURAN & CARRERAS SL tiene como actividad la compraventa y arrendamiento de bienes inmuebles en un 88% y la promoción inmobiliaria en un 12% y que D^o Marino es la única persona contratada con contrato laboral y a jornada completa. Sin embargo y tras la donación efectuada, éste se convierte en el donatario principal y pasa a ostentar el 78,39% de los títulos de la compañía.

Si bien es cierto que se asume "a priori" que no concurren los requisitos de dependencia y ajenidad (propios de una relación laboral) en quien es socio de una empresa, la concurrencia de tales notas es una cuestión de hecho que obliga a analizar en cada caso concreto la existencia o no de las mismas teniendo en cuenta todos los elementos de prueba. Ello permite confirmar si existe o no una relación laboral más allá de la mera participación en un determinado porcentaje en el capital de la sociedad. En este sentido son varios los pronunciamientos judiciales habidos al respecto en los que se recoge que a partir de un 50% de participación en el capital social de la entidad, puede entenderse que no se dan las notas de dependencia o ajenidad (STS de fecha 26/12/2007 y 5/7/2012, entre otras) y ello porque la participación en el capital social es tan determinante que puede concluirse que el titular de las mismas tiene el poder o control de la empresa.

Aplicando esta doctrina al caso de autos y teniendo en cuenta que desde la donación D^o Marino se convierte en titular del 78,39% de los títulos de la compañía, no puede ser considerado empleado de la misma (el nacimiento del vínculo societario extingue definitivamente la relación laboral previa) y, por tanto, no puede ser él quien cumpla la condición que la normativa reguladora del IRPF exige para que la actividad de arrendamiento de inmuebles

realizada por la entidad fuera considerada una actividad económica o empresarial. En consecuencia, la empresa incumple los requisitos necesarios para la aplicación del beneficio fiscal debatido, lo que justifica la desestimación del recurso planteado.

Quinto.

De conformidad con el criterio de vencimiento indicado en el art. 139.1 de la LJCA, es procedente imponer las costas a la parte recurrente al haber visto rechazadas en su totalidad sus pretensiones, no existiendo razones excepcionales para su no imposición, ni serias dudas de hecho o de derecho para la resolución del presente pleito.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de Su Majestad el Rey,

FALLAMOS

1º.- DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de D^a Emilia, D^o Marino Y D^a Erica contra la resolución dictada por el TEAC de fecha 10/12/2015.

2º.- IMPONER a la parte recurrente las costas causadas en el presente procedimiento.

Notifíquese la presente Sentencia a las partes en la forma prevenida por la Ley, haciéndoles saber que contra la misma cabe recurso de casación a preparar ante esta Sala dentro de los treinta días siguientes a su notificación.

Conforme a lo dispuesto en el Reglamento (EU) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos, en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, a la que remite el art. 236 bis de la ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y en el real Decreto 1720/2007 por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la LOPD, hago saber a las partes que sus datos personales han sido incorporados al fichero de asuntos de esta Oficina judicial, donde se conservarán con carácter confidencial y únicamente para el cumplimiento de la labor que tiene encomendada y bajo la salvaguarda y la responsabilidad de la misma y en donde serán tratados con la máxima diligencia.

Así por esta nuestra Sentencia, de la que se unirá certificación al presente procedimiento, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por Doña Virginia de Francisco Ramos, Magistrada Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

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.