

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079836

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 533/2020, de 30 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 95/2019

SUMARIO:

ITP y AJD. Operaciones societarias. Base imponible disolución y liquidación de la entidad mercantil.

Base imponible coincidente con el patrimonio neto. Es objeto de gravamen el desplazamiento patrimonial desde la sociedad liquidada a sus socios, esto es, el reparto del remanente o saldo positivo que queda tras la liquidación -"disolución del patrimonio social"- . Tanto es así, que la base imponible del tributo está constituida precisamente por el valor de los bienes que por tal causa perciba realmente cada uno de los socios, y no por valores contables como son el saldo de determinadas cuentas o conceptos del balance societario, aunque en ciertas condiciones estos puedan contribuir a identificar los bienes o derechos objeto de reparto. En principio, no es posible distribuir entre los socios de la entidad disuelta una suma superior al haber social resultante del proceso de liquidación, es decir, al activo neto. Los gastos y deudas a que se refiere el art. 25.4 TR ley ITP y AJD son los gastos y deudas que asumen los socios como una consecuencia del reparto del haber social, y no los gastos y deudas que constituyen el pasivo de la sociedad. Se trata de obligaciones y cargas que siguen a los bienes o derechos, que necesariamente han sido valoradas en el proceso liquidador para que el reparto entre los socios guarde la debida proporción. [Vid., STSJ de Madrid de 22 de diciembre de 2015, recurso n.º 307/2013 (NFJ066221) y Consulta DGT V0566/2015, de 12-02-2015 (NFC054253)]. Lo decisivo es determinar cuál es la porción del haber social que de hecho ha recibido una de las entidades accionistas como consecuencia de la disolución de aquella, y este dato aparece consignado tanto en el acuerdo de disolución y liquidación elevado a escritura pública como en el balance de situación a ella incorporado. Sobre la cuota de liquidación que correspondía a la Hermandad se practicó la autoliquidación tributaria y la Sala no encuentra ninguna razón para suponer que tal dato no es cierto, pues no comparte el criterio del órgano gestor y del TEAR de identificar la cantidad efectivamente entregada a los socios con el resultado de la cuenta del total activo, que comprende partidas del pasivo, ni tampoco sumar las provisiones al patrimonio neto con la misma finalidad.

PRECEPTOS:

RDLeg 1/1993 (TR ley ITP y AJD), arts. 19, 23 y 25.

RDLeg 1/2010 (TR Ley de sociedades de capital), arts. 390, 391 y ss.

PONENTE:

Don Jose Luis Quesada Varea.

Magistrados:

Don JOSE LUIS QUESADA VAREA
Don MATILDE APARICIO FERNANDEZ
Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO
Don NATALIA DE LA IGLESIA VICENTE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2019/0000220

Procedimiento Ordinario 95/2019

Demandante: HERMANDAD NACIONAL DE ARQUITECTOS SUPERIORES Y QUIMICOS, MPS
PROCURADOR D./Dña. MANUEL SANCHEZ-PUELLES GONZALEZ-CARVAJAL

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 533

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. José Luis Quesada Varea

Magistrados:

D^a. Matilde Aparicio Fernández

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

D^a Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a treinta de julio de dos mil veinte.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el recurso núm. 95/2019, interpuesto por la HERMANDAD NACIONAL DE ARQUITECTOS SUPERIORES Y QUÍMICOS, MUTUALIDAD DE PREVISIÓN SOCIAL A PRIMA FIJA, representado por el Procurador D. Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 11 de octubre de 2018, desestimatoria de la reclamación núm. 28-21030-2016 contra la liquidación provisional del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, modalidad de operaciones societarias, derivada del documento 2015 T 901873; siendo demandados el Abogado del Estado y la Letrada de la Comunidad de Madrid.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Previos los oportunos trámites, el Procurador D. Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal, en representación de la mencionada recurrente, formalizó la demanda mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó oportunos, suplicó a la Sala "dicte sentencia declarando no ser conforme a Derecho la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid y ordenando, en consecuencia de la cantidad pagada ad cautelam, todo ello conforme a los fundamentos jurídicos aducidos por esta parte".

Segundo.

El Abogado del Estado contestó a la demanda alegando asimismo los hechos y fundamentos jurídicos que consideró oportuno, y solicitó la desestimación del recurso.

Tercero.

La Letrada de la Comunidad de Madrid, en el mismo trámite, se opuso a la demanda alegando los hechos y fundamentos de Derecho que estimó adecuados, y solicitó asimismo la desestimación del recurso.

Cuarto.

Evacuado el trámite de conclusiones, se señaló para votación y fallo el día 25 de junio de 2020, en que tuvo lugar.

Quinto.

En la tramitación del proceso se han observado las prescripciones legales esenciales. Es ponente el Magistrado D. José Luis Quesada Varea.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El presente recurso parte de la disolución y liquidación de la entidad "Gestiohna Activos Mobiliarios S.I.C.A.V., SA" (Gestiohna), de la que era accionista en el 95,89% la ahora recurrente, la HERMANDAD NACIONAL DE ARQUITECTOS SUPERIORES Y QUÍMICOS, MUTUALIDAD DE PREVISIÓN SOCIAL A PRIMA FIJA (en adelante, la Hermandad).

En el balance de liquidación se hizo constar dentro del apartado de "Total activo" la cantidad de 1.922.990,19 euros, y en concepto de "Patrimonio atribuido a partícipes o accionistas" o patrimonio neto la suma de 1.575.745,23 euros.

La autoliquidación del impuesto se formuló sobre una base imponible coincidente con el patrimonio neto. No obstante, la oficina gestora emitió una propuesta de liquidación en base a los arts. 23 y 25 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 (LITPyAJD). La propuesta consignaba como base imponible 1.843.955,29 euros, cantidad equivalente al 95,89% del total activo de la sociedad disuelta, lo que suponía un incremento de la cuota en 3.329,96 euros.

Este criterio fue confirmado en vía económico-administrativa, donde el TEAR reprodujo los fundamentos de la resolución del recurso de reposición que la contribuyente había interpuesto contra la liquidación:

"(...) El artículo 25.5 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el artículo 64.5 del Reglamento del Impuesto indican que `en la disminución de capital y en la disolución, la base imponible coincidirá con el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas?.

A la vista de los datos contenidos en el expediente y consultada la escritura de disolución de la empresa Gestiohna Activos Mobiliarios S.I.C.A.V., S.A., se comprueba que en el balance de liquidación de la misma consta un patrimonio de 1.922.990,19 euros.

De acuerdo con la información obtenida de las bases de datos de la AEAT, la entidad recurrente posee un 95,89 por ciento de participación en la sociedad disuelta, por lo que recibiría un capital proporcional a dicha participación, es decir, 1.843.955,29 euros, que constituiría la base imponible del impuesto.

El valor real de los bienes y derechos lo constituye el total del activo, y por tanto, la cantidad que constituye la base imponible a liquidar."

A estas razones el TEAR añadió:

Ante las alegaciones formuladas, se verifica que, conforme señala la Administración actuante, en el Balance de Liquidación incorporado como anexo a la escritura de disolución, se hace constar expresamente como "TOTAL ACTIVO" la cantidad de 1.922.990,19 euros, sin que de lo dispuesto en el citado artículo 25.5 del TRLITP y AJD pueda deducirse en modo alguno que, a efectos de determinar el "valor real de los bienes y derechos entregados a los socios" deba minorarse el patrimonio de la sociedad en la cuantía de las provisiones realizadas por ésta.

Segundo.

La recurrente, en defensa de su pretensión, se remite a la escritura de disolución y liquidación, donde consta que la Hermandad recibió 1.511.029,13 euros sobre la que liquidó el impuesto. Se remite a las alegaciones formuladas en vía administrativa y concluye es difícil entender cómo la contribuyente deba liquidar el impuesto por una cantidad que jamás recibió.

El Abogado del Estado reproduce los razonamientos de la resolución recurrida y también manifiesta que resulta improcedente calcular la base imponible con el patrimonio neto de la sociedad cuando el art. 25.2 LITPyAJD veta expresamente deducir las deudas y gastos, por lo que debe tenerse en cuenta el patrimonio bruto que figura en el balance de situación en forma de activo.

La Letrada de la Comunidad dice que la cuestión nuclear del litigio es determinar qué se entiende por valor real de los bienes y derechos a entregar a los socios en caso de disolución de la entidad. Sostiene que en este caso no se ha practicado comprobación de valores y la Administración ha tomado como referencia la información existente en la escritura pública aportada por la interesada, que debe prevalecer en virtud de lo dispuesto en los arts. 105 y 108 LGT.

Tercero.

Sin duda la operación que origina el devengo del impuesto está sujeta a la modalidad de operaciones societarias del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, por el concepto de disolución de sociedad (art. 19.1.1º LITPyAJD), en cuyo caso la base imponible del tributo "coincidirá con el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas" (art. 25.4 de dicha ley).

De la última norma transcrita se desprende que es objeto de gravamen el desplazamiento patrimonial desde la sociedad liquidada a sus socios, esto es, el reparto del remanente o saldo positivo que queda tras la liquidación - operación que, con el nombre de "disolución del patrimonio social", regulan los arts. 391 y siguientes de la Ley de Sociedades de Capital (LSC). Tanto es así, que la base imponible del tributo está constituida precisamente por el valor de los bienes que por tal causa perciba realmente cada uno de los socios, y no por valores contables como son el saldo de determinadas cuentas o conceptos del balance societario, aunque en ciertas condiciones estos puedan contribuir a identificar los bienes o derechos objeto de reparto. En principio, no es posible distribuir entre los socios de la entidad disuelta una suma superior al haber social resultante del proceso de liquidación, es decir, al activo neto.

También se deduce del mismo precepto legal que los gastos y deudas a que se refiere son los gastos y deudas que asumen los socios como una consecuencia del reparto del haber social, y no los gastos y deudas que constituyen el pasivo de la sociedad. Se trata de obligaciones y cargas que siguen a los bienes o derechos, que necesariamente han sido valoradas en el proceso liquidador para que el reparto entre los socios guarde la debida proporción.

Esta idea es la que sigue la resolución de la Dirección General de Tributos V0566-15, de 12 de febrero de 2015: "Será sujeto pasivo del impuesto el socio de la sociedad limitada unipersonal que se disuelve, es decir la consultante, por los bienes y derechos que reciba, deberá tributar al tipo del 1 por 100 por el valor real de los bienes y derechos recibidos y sin que, a estos efectos, pueda deducirse de dicho valor real el importe de las deudas y gastos que asuma". Y también la expresa la sentencia de esta Sección núm. 1054/2015, de 22 de diciembre (rec. 307/2013), cuando dice: "la base imponible está constituida por el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas, esto es, por el valor bruto sin deducir deudas ni, por tanto, las cargas hipotecarias que las garantizan".

En consecuencia, lo decisivo es determinar cuál es la porción del haber social de "Gestiohna" que de hecho ha recibido la Hermandad como consecuencia de la disolución de aquella, y este dato aparece consignado tanto en el acuerdo de disolución y liquidación elevado a escritura pública como en el balance de situación a ella incorporado, efectuado en cumplimiento del art. 390.1 de la Ley de Sociedades de Capital.

Sobre la cuota de liquidación que correspondía a la Hermandad se practicó la autoliquidación tributaria y la Sala no encuentra ninguna razón para suponer que tal dato no es cierto, pues no comparte el criterio del órgano gestor y del TEAR de identificar la cantidad efectivamente entregada a los socios con el resultado de la cuenta del TOTAL ACTIVO, que comprende partidas del pasivo, ni tampoco sumar las provisiones al patrimonio neto con la misma finalidad.

Cuarto.

La estimación del recurso determina la imposición de las costas causadas a las demandadas conforme al art. 139.1 LJCA, si bien, haciendo uso de la potestad del núm. 3 del mismo precepto, debemos limitar la cuantía a la suma de 2000 euros, más IVA, por gastos de representación y defensa de la parte actora.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

Primero.

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal, en representación de la HERMANDAD NACIONAL DE ARQUITECTOS SUPERIORES Y QUÍMICOS, MUTUALIDAD DE PREVISIÓN SOCIAL A PRIMA FIJA, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 11 de octubre de 2018 dictada en la reclamación núm. 28-21030-2016, la cual anulamos, así como la liquidación de que proviene.

Segundo.

Condenamos a la Comunidad de Madrid a la devolución de la cantidad abonada por dicha recurrente por consecuencia de la liquidación anulada, con sus intereses.

Tercero.

Imponemos a las Administraciones demandadas las costas procesales causadas, con el límite de 2.000 euros, más IVA, por gastos de representación y defensa de la parte actora.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-0095-19 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-0095-19 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

D. JOSE LUIS QUESADA VAREA D^a MATILDE APARICIO FERNÁNDEZ

D. JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO D^{ña}. NATALIA DE LA IGLESIA VICENTE

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.