

Análisis: AEAT y su campaña por la diferencia de cuota

La Agencia Tributaria está realizando una campaña para exigir la diferencia de cuota entre la liquidada al tipo impositivo aplicable para empresas de reducida dimensión (25 %) y la liquidada al tipo ordinario (30 %), a aquellas empresas de tenencia inmobiliaria que no cumplan los requisitos que establece el artículo 27.2 de la vigente LIRPF.

Desde nuestro punto, aparte de la posible discusión de fondo sobre el criterio de base de la resolución, esto es sobre si las bonificaciones de reducida dimensión se deben entender aplicables exclusivamente a sociedades con actividad y no a las de mera tenencia, nuestra opinión es que la resolución de 29/01/2009 del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en la que su sustenta la campaña no resulta aplicable a los ejercicios revisados.

Esta resolución se emite para unificar doctrina, pero para un contexto normativo totalmente superado en los ejercicios que están siendo objeto de la campaña. En esta resolución el TEAC unifica varias resoluciones dispersas de algunos Tribunales Económicos Administrativos de ámbito regional todas ellas emitidas en el contexto de la normativa marcada por la derogada Ley 43/1995 de 27 de diciembre del Impuesto de Sociedades. El artículo 75 de esta norma establecía un régimen especial que era el de sociedades transparentes (luego sustituido por el de patrimoniales por Ley 45/2002 y finalmente suprimido).

La remisión a los artículos de las diferentes Leyes del IRPF que han estado en vigor a lo largo de la vigencia de este texto (25.2 de la Ley 40/1998 de 9 de diciembre y antes por el 40 de la Ley 18/1991) se produce en función de dicho artículo 75, sin que encuentre, en cambio, fundamento alguno en la LIS

en vigor para los ejercicios objeto de esta campaña. A falta de esta remisión expresa (que si existía en el contexto jurídico al que se refiere la resolución) la doctrina alegada queda completamente carente de fundamento legal. Este razonamiento se ve reforzado por el hecho de que la resolución se basa de forma expresa en el carácter de sociedad transparente de la recurrente. Así se dice literalmente en el antecedente de hecho cuarto que “Disconforme con dicho criterio del TEAR el Director General de Tributos solicita que se unifique el criterio en el sentido de declarar que «no procede la aplicación del tipo reducido establecido en el artículo 127 bis de la LIS para las empresas de reducida dimensión, **al ser la entidad recurrente una entidad de mera tenencia de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 75.1.a) de la LIS, que no realiza actividad económica alguna**».

El artículo 75.1 de la LIS decía “1. *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: a’) Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a un grupo familiar, entendiéndose a estos efectos, que éste está constituido por personas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad hasta el cuarto grado, inclusive. b’) Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a 10 o menos socios. A los efectos de este precepto, **serán sociedades de mera tenencia de bienes aquellas en que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades empresariales o profesionales tal y como se definen en el art. 40 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Para determinar si un elemento patrimonial se encuentra o no afecto a actividades empresariales o profesionales, se estará a lo dispuesto en el art. 6 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**”*

Es en este artículo en el que se produce la remisión a la LIRPF de manera que, relacionando este precepto con el antecedente cuarto de la resolución se tiene que concluir que **la cuestión planteada al TEAC es si las sociedades transparentes pueden aplicar o no los tipos impositivos previstos para las empresas de reducida dimensión y la respuesta, debe entenderse acotada a esta cuestión. Desaparecido el régimen de transparencia (y con el la remisión a la normativa del IRPF), la resolución de TEAC no resulta de aplicación puesto que la sociedad a la que ahora se le pretende aplicar no es transparente. Pero es que, incluso asumiendo que si resultara aplicable, la argumentación de la Administración no podría basarse en la concurrencia o no de las circunstancias previstas en la normativa del IRPF puesto que dicha remisión legal también ha desaparecido de la nueva LIS.**

Establecido lo anterior, las resoluciones emitidas por razón de la campaña de la AEAT carecerían, en nuestra opinión, de la mínima motivación porque no justifican por qué motivos (diferentes de los contemplados en el 27.2, que insistimos que no resulta aplicable) basan su criterio de que las sociedades afectadas carecen de actividad económica.

ALBERTO BERDIÓN | Socio Director