

Doctrina Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 00/1912/2007 de 23/03/2011

Unidad resolutoria: Vocalía 9ª

ITP Y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Exenciones. Operación de adquisición de valores de entidad cuyo activo está constituido en más de un 50% por inmuebles sitios en territorio nacional

Está exenta en el ITP y AJD, por resultar de aplicación la exención recogida en el artículo 108.1 de la Ley del Mercado de Valores, la adquisición de valores de una entidad cuyo activo está constituido en más de un 50% por inmuebles sitios en territorio nacional, ya que las sociedades que intervinieron en la compraventa estaban participadas íntegramente por la misma persona, que era quien las administraba, y en realidad el control no ha cambiado de manos.

Fundamentos de derecho

TERCERO.-... el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de Julio, Ley del Mercado de Valores (en adelante, LMV), en su versión vigente a 20 de Diciembre de 2005, establecía que «1. La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre el Valor Añadido» , por lo que, en principio, la operación de adquisición efectuada por «...» tendría la consideración de exenta, tal y cómo la propia interesada declaró. No obstante, la particularidad se plantea con el apartado segundo del citado artículo 108 LMV, que dispone que «2. Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el párrafo anterior y tributarán por el concepto de «Transmisiones Patrimoniales Onerosas» en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:

(...)

La Administración Tributaria competente procedió a regularizar la operación objeto del expediente por considerarla incluida en el 1º de los apartados referidos en el citado artículo 108.2 LMV, afirmando que se daban las dos condiciones que ahí se exigen:

- en primer lugar, que las acciones adquiridas eran representativas del capital de una entidad cuyo activo estaba constituido en más de un 50% por inmuebles situados en territorio nacional;...
- en segundo lugar, que como consecuencia de la adquisición efectuada, la adquirente obtuvo una posición que le permitía ejercer el control de la entidad adquirida; es en esta cuestión donde se plantea la duda siendo, por tanto, la primera cuestión sobre la que procede decidir.

Mientras que la Administración Tributaria ha considerado que, efectivamente, con la operación de adquisición de acciones formalizada en escritura pública el 20 de Diciembre de 2006, «...» adquirió una posición de control en «... S.A.», la reclamante afirma que tal posición de control ya existía antes pues la entidad que tenía la participación en «...», y que fue la transmitente, pertenecía al mismo dueño de «...», pudiendo afirmarse que el control de la entidad adquirida estaba y se mantuvo dentro del mismo grupo empresarial.

CUARTO.- La cuestión fundamental para que opere la excepción a la exención (que, ha de recordarse, es la regla general para la transmisión de valores, de acuerdo al artículo 108.1 LMV) es que, cumpliéndose la condición del carácter inmobiliario de la entidad cuyos títulos son transmitidos, quien adquiera los mismos obtenga el control de aquella como consecuencia de tal operación, es decir; implícitamente, se está exigiendo que la adquirente no tuviera, antes de la operación, esa posición de control. Es ahí donde radica la cuestión suscitada en el expediente...

Este Tribunal Central entiende que la condición para perder el derecho a la exención exige que, como consecuencia de la adquisición de títulos, quien los adquiera tome una posición de control, que no tenía antes, como consecuencia de dicha adquisición. No puede, sin embargo, evitar decidir si la titularidad, en la misma persona, de las sociedades intervinientes en la operación puede tener consecuencias a la hora de determinar que la entidad interesada si disfrutaba ya de una posición de control si bien de manera indirecta, en «...», si se apreciase que «...» ya tenía el control de «...» por el hecho de pertenecer, en exclusiva, a la misma persona que tenía la propiedad de la sociedad que ostentaba dichas acciones objeto de transmisión, la consecuencia sería que la adquisición no produjo, como resultado, la obtención de una posición de control, incumpléndose las condiciones para que entrase en juego la excepción a la exención del Impuesto, que sería plenamente efectiva.

No habiendo quedado acreditado en el expediente que ambas sociedades tuvieran participación recíproca, la una en la otra, la única posibilidad que este Tribunal Central entiende para apreciar que la interesada podía ejercer, efectivamente, un poder de decisión en «...» antes de adquirir el paquete que adquiere, es que exista una vinculación entre ambas sociedades, es decir, que pertenecieran a un grupo en los términos del artículo 42 del Código de Comercio...

QUINTO.- Habiendo quedado acreditado, al no haberlo discutido la Inspección, que las sociedades intervinientes en la compraventa objeto de la regularización estaban participadas íntegramente por la misma persona, que además, era quien las administraba, debe concluirse que no se da la condición exigida en el artículo 108.2 LMV , pues la entidad interesada ya se encontraba, previamente, en una posición efectiva de control sobre «...», por lo que resulta improcedente la regularización por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados al ser aplicable la exención recogida en el apartado primero del mencionado artículo 108 LMV .

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 00/1567/2010 de 01/12/2011

Unidad resolutoria: Vocalía 6ª

LGT. Principio de calificación. Facultad de la Administración no invocable por los contribuyentes para cambiar la calificación dada por ellos mismos a sus propios contratos. Principio de buena fe e interdicción del abuso del Derecho.

La potestad de calificación de las operaciones realizadas por los particulares se configura como una facultad de la Administración que la Ley le atribuye, y le permite determinar la existencia del hecho imponible efectivamente realizado con independencia de la forma o denominación que las partes le hubieran dado. Pero su aplicación y ejercicio no puede ser directamente exigido por el obligado de forma que le permita alterar la calificación que en su día hizo el mismo, con las consecuencias inherentes a efectos tributarios.

Fundamentos de derecho

TERCERO.-... Frente a la contundencia de los hechos deducidos del expediente administrativo y recogidos ampliamente por el Tribunal de instancia en su resolución, formula el interesado el presente recurso de alzada bajo la única y breve argumentación de que aquel negocio de cuenta en participación esconde una operación inmobiliaria de recalificación de terrenos, siendo la verdadera naturaleza del negocio la de compraventa de terrenos a recalificar, cuestionando que el Tribunal de instancia no ha calificado la verdadera naturaleza del mismo, atendiendo a denominación de los negocios dadas por las partes.

Frente a tal afirmación debe recordarse que el artículo 13 de la Ley 58/2003, General Tributaria, dispone que, “Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez”; ahora bien, como reiteradamente tiene establecido este Tribunal, ese Principio de calificación se enmarca en las facultades que el ordenamiento tributario ofrece a la Administración para exigir el tributo al sujeto pasivo cualquiera que sea la forma o denominación que hubiera utilizado, si bien no permite al propio interesado huir de la propia calificación que él mismo ha dado a los hechos, actos o negocios que se cuestionan. En este sentido, en la resolución de este Tribunal de 25 de junio de 2009 (RG.3123/2008), con cita de una anterior, ya se afirmaba que:

“... la Administración, al valorar los actos o negocios realizados, concluye que su auténtica naturaleza jurídica es distinta de la atribuida por los interesados mediante el empleo de denominaciones o formas diferentes”. Es decir el principio de calificación se configura como una facultad de la Administración que la Ley le atribuye, y le permite a efectos tributarios determinar la existencia del verdadero hecho imponible y su concreción, con independencia de la forma o denominación que las partes le hubieran dado. Pero éste no se configura como un principio cuya aplicación pueda ser directamente exigido por el obligado y que le permita alterar la calificación que en su día le dio a la operación realizada, con las consecuencias inherentes a efectos tributarios.

En este caso la operación se calificó como contrato de opción de compra por los interesados, ...

En el presente caso consta acreditado que el interesado y la sociedad X, S.L. esta última como socio gestor, suscribieron en fecha 31 de diciembre de 1998 un contrato de cuenta en participación ... no pudiendo en estos momentos el interesado huir de una calificación jurídica que ahora le pueda perjudicar en términos tributarios, en perjuicio de la Hacienda Pública. En el sentido ya apuntado por el artículo 1.255 del CC antes apuntado, el propio artículo 7 del mismo CC recoge que "los derechos deberán ejercitarse conforme a las exigencias de la buena fe"...

