
COMENTARIOS A LA SENTENCIA DE 3 DE ABRIL DE 2014 DE LA AUDIENCIA NACIONAL, SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª

Tipo impositivo del Impuesto de Sociedades aplicable a empresas de reducida dimensión.

La presente Sentencia de la Audiencia Nacional versa sobre la aplicación del tipo impositivo que corresponde aplicar a una empresa cuya cifra de negocios no supere una determinada cantidad a efectos de que resulten aplicables los beneficios fiscales propios de las empresas de reducida dimensión.

Recordemos que a los efectos de este régimen especial, se consideran empresas de reducida dimensión aquéllas cuyo importe neto de su cifra de negocios en el período impositivo anterior haya sido inferior a 10 millones de € (en caso de ejercicio coincidente con el año natural. Así, por ejemplo, se considera a la entidad de reducida dimensión en 2014 si en 2013 el importe neto de la cifra de negocios fue inferior a 10 millones de €). Si el período anterior hubiese tenido una duración inferior al año, la cifra neta de negocios se elevará al año.

Pues bien, la aplicación del tipo reducido del 25/30% a las entidades de mera tenencia de bienes ha resultado sumamente polémico a partir del momento en que la Agencia Tributaria consideró que dichas entidades no podían ser consideradas empresas, dando origen a muchos litigios con resultados diversos según los Tribunales Económico Administrativos que resolvían el asunto.

Es decir, con independencia de la cifra de negocios, que es el requisito legal, la Agencia Tributaria ha ido más lejos exigiendo además que el régimen fiscal en cuestión será aplicable siempre que la referida empresa cuente con una organización de un conjunto de medios materiales y personales para la realización de una auténtica actividad económica para intervenir de forma efectiva en la distribución de bienes o servicios en el mercado, pero no cuando obtenga sólo ingresos derivados de elementos patrimoniales que no estén afectos o relacionados a una auténtica actividad económica de carácter empresarial.

En particular y respecto de una entidad cuyos únicos ingresos derivan del arrendamiento de bienes inmuebles, sin que la actividad de arrendamiento constituya una actividad económica, el Tribunal Económico Administrativo Central ha negado la posibilidad de aplicar el tipo reducido previsto para las empresas de reducida dimensión. El argumento de su negativa se basa en la relación entre el concepto de cifra de negocios y el término, en la propia denominación del capítulo que regula el régimen especial, en la definición que de empresa ofrece el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua y en la finalidad última que pretende la norma con el establecimiento del régimen especial de reducida dimensión.

Creemos conveniente transcribir literalmente los argumentos del TEAC en las reiteradas resoluciones: *"El beneficio fiscal previsto en el artículo 127 bis de la Ley 43/1995 (actual artículo 114 TRLIS) es un incentivo fiscal que únicamente pueden aplicar las empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios no supere una determinada cantidad. Desde el punto de vista del Impuesto sobre Sociedades, el término "empresa" se encuentra íntimamente ligado al término "cifra de negocios". De hecho el propio régimen especial de denomina: "Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión". El Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua define empresa como: "Unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos". A juicio de este Tribunal Central, en el presente caso, el beneficio fiscal previsto en el artículo 127 bis de la Ley 43/1995 (actual artículo 114 TRLIS) se puede aplicar si la entidad recurrente estuviera realizando una auténtica actividad empresarial, al menos parcialmente. La realización de una actividad empresarial de arrendamiento de inmuebles requiere una organización mínima de los medios de producción necesarios para la citada actividad, tanto materiales como humanos. En el caso planteado aquí, no ha existido organización de empresa alguna, con la correspondiente asignación de recursos, dedicación de personal, recursos a la gestión, administración y defensa de la gestión empresarial, para llevar a cabo la actividad que consta en su objeto social. En el caso planteado aquí, de todo lo expuesto con anterioridad, se desprende que la entidad recurrente no ha sido "una empresa", entendida ésta conforme a la interpretación usual, como la organización de un conjunto de medios materiales y personales para la realización de una auténtica actividad económica para intervenir de forma efectiva en la distribución de bienes o servicios en el mercado. La entidad recurrente únicamente ha obtenido ingresos derivados de la mera titularidad o tenencia de elementos patrimoniales aislados, no afectos ni relacionados a una auténtica actividad económica, de carácter empresarial. A la misma conclusión se llega si se tiene en cuenta que la finalidad de la norma es estimular fiscalmente la realización de actividades empresariales por empresas de reducida dimensión que fomenten el ciclo económico productivo de las empresas y el desarrollo económico. Por tanto, este Tribunal Central concluye que en el caso planteado aquí, no es procedente aplicar el tipo impositivo del 30% al no tratarse de una empresa ya que la entidad no realiza ningún tipo de actividad económica."*

Este criterio del TEAC ha sido igualmente ratificado por la Audiencia Nacional (Sentencia AN Rec. Nº 363/2007 de 23-12-2010 y Sentencia AN Rec. Nº 285/2008 de 26-05-2011).

Pues bien, la Sentencia de la Audiencia Nacional de 3 de abril de 2014 que estamos comentando, recoge toda la doctrina anterior en relación a esta polémica cuestión y, en base a los argumentos esgrimidos considera que el tipo aplicable a una entidad de mera tenencia de bienes es del 35%.

En conclusión, la Audiencia Nacional desestima recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC, confirmando la liquidación girada por el concepto del Impuesto sobre Sociedades. Por todo ello, cada vez resulta más improbable que se pueda reconsiderar la postura iniciada por la Agencia Tributaria en relación a las empresas dedicadas al arrendamiento

de inmuebles, sin disponer de la estructura adecuada para que pueda considerarse que desarrollan una actividad económica desde el punto de vista de la normativa fiscal, por lo que deberemos recomendar, ante empresas de tales características, que se aplique el tipo impositivo general del Impuesto de Sociedades.

Barcelona a 27 de mayo de 2014

FIDE