

Audiencia Nacional

(Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7ª) Sentencia de 13 febrero 2001

[JUR\2001\104779](#)

**IMPUESTO ESPECIAL SOBRE BIENES INMUEBLES DE ENTIDADES NO RESIDENTES:**

Exenciones: entidades que acrediten suficientemente ante la Administración Tributaria el origen de los recursos invertidos en España y la personalidad de los titulares del capital social: falta de coincidencia, al identificar a la entidad titular última del capital emitido y suscrito, entre el contenido de la comunicación auténtica de los representantes de la sociedad y la certificación notarial aportada: exención improcedente.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 1081/2000

Ponente: Excmo Sr. Emilio Martínez Blanco

Madrid, a trece de febrero de dos mil uno.

Visto el presente recurso contencioso administrativo número 07/1081/00, interpuesto ante esta Sección Séptima, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, por el Procurador D. Jose Antonio P. M., en nombre y representación de la entidad mercantil "DENZONE LIMITED", contra la Administración General del Estado, dirigida y representada por el Abogado del Estado, sobre resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, relativa a exención del Impuesto Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes; y habiendo sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Presidente de la Sección, D. Emilio Martínez Blanco, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO : El presente recurso contencioso-administrativo se interpone por la representación procesal de la entidad "DENZONE LIMITED" contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (T.E.A.C.) de fecha 15 de diciembre de 1999, que desestimó la reclamación interpuesta contra resolución de la Dirección General de Tributos de fecha 15 de abril de 1.999, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de la misma Dirección General de fecha 2 de marzo del repetido año, denegatorio de la solicitud de la exención del Impuesto Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes (I.E.B.I.) formulada por dicha entidad en el expediente administrativo seguido con el número 7681.

SEGUNDO : Presentado el recurso, se reclamó el expediente administrativo y se dio traslado de todo ello al actor para que formalizara la demanda, el cual expuso los hechos, invocó los fundamentos de derecho y terminó por suplicar que, previos los tramites legales pertinentes, se dicte sentencia en la que, estimando el recurso, se acuerde la nulidad de las resoluciones impugnadas y se declare la procedencia de la concesión a la actora de la exención del mencionado Impuesto; y ello con revocación de las liquidaciones que pudieran haber sido emitidas por los Organos de Recaudación, por no ser ajustadas a Derecho.

TERCERO : Formalizada la demanda se dió traslado al Abogado del Estado para que la contestara, el cual expuso los hechos y fundamentos de Derecho y suplicó se dictara sentencia desestimando el recurso y confirmando la resolución impugnada por ser ajustada a Derecho.

CUARTO : No habiendo sido solicitado el recibimiento a prueba del procedimiento, y evacuado el trámite de conclusiones, quedaron los autos conclusos, señalándose para votación y fallo el día 1 del corriente mes de febrero, en el que, efectivamente se deliberó, votó y falló; y habiéndose observado en la tramitación de tal recurso las debidas prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO : Es objeto de impugnación en el presente recurso la resolución del T.E.A.C. de fecha 15 de diciembre de 1999, que desestimó la reclamación interpuesta contra resolución de la Dirección General de Tributos de fecha 15 de abril de 1.999, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de la misma de 2 de marzo del propio año, denegatorio de la solicitud de la exención del Impuesto Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes, formulada por la referida entidad mercantil en relación con tres apartamentos sitios en el término municipal de Mijas (Málaga), en la urbanización nombrada "Marina del Sol".

La Administración denegó la exención solicitada por entender que de la documentación aportada al expediente administrativo no se puede determinar la propiedad directa o indirecta de la sociedad ahora demandante por parte de personas físicas concretas, puesto que en uno de los testimonios notariales aportados figuran como propietarios de las acciones emitidas personas jurídicas, pero sin que consten en el mismo las personas físicas beneficiarias últimas de la sociedad solicitante de la exención, y en el otro testimonio notarial se recoge una información sobre una de las personas jurídicas titulares del capital social de la recurrente, basada en los simples datos aportados por un Abogado facultado para ejercer su profesión en el estado de California.

Obran en el expediente administrativo, entre otros documentos, comunicación autenticada de los representantes de la sociedad en el que se identifica a las dos sociedades titulares del capital social emitido, "LANDMARK TITLE TRUST LIMITED" y "MIDMARK 2 LIMITED", titulares cada una de ellas de una acción, habiéndose emitido dos acciones de las 1.000 en que se ha dividido el capital social. Comunicación en la que también se indica que a partir del día 3 de enero de 1997 los nuevos titulares de las acciones emitidas serían "FIRST NATIONAL TRUSTCO (UK) LIMITED", depositario de una acción, y la citada sociedad "MIDWARK 2 LIMITED", depositaria de la otra acción emitida y suscrita, y que los referidos representantes de la recurrente se compromete a comunicar a la Administración Tributaria cualquier alteración o modificación y sus causas dentro de los tres meses siguientes a producirse. Asimismo, obran copias autenticadas y legalizadas de las escrituras públicas de adquisición de los inmuebles, con copia de la verificación de la inversión en España por la Dirección General de Transacciones Exteriores, así como fotocopia autenticada de la escritura de constitución de la sociedad y fotocopia autenticada de las acciones nominativas emitidas por la sociedad demandante.

En fecha de 17 de septiembre de 1999, es decir, con anterioridad a la referida resolución del T.E.A.C., y acompañando precisamente al oportuno escrito de alegaciones de parte, la entidad recurrente presentó ante dicho Tribunal Central copia de documento notarial otorgado en Londres en el que el Actuario certifica sobre la existencia de la sociedad "DENZONE LIMITED" desde el día 9 de septiembre de 1992, que tiene un capital nominal de 1.000 libras esterlinas, dividido en 1.000 acciones de una libra esterlina cada una, de las que se emitieron y suscribieron únicamente dos acciones, siendo los únicos accionistas "FIRST AMERICAN TITLE INSURANCE COMPANY (UK) LIMITED", domiciliada en Londres y titular de una acción, y "MIDWARK 2 LIMITED", domiciliada en Edimburgo y titular de otra acción, y siendo el único titular de todas las acciones emitidas y suscritas por la primera la sociedad "FIRST AMERICAN TITLE INSURANCE COMPANY (CALIFORNIA) INC", respecto de la cual aparece como accionista último la sociedad "FIRST AMERICAN FINANCIAL CORPORATION INC.", constituida en California (E.E.U.U. de Norteamérica) y que cotiza en la Bolsa de Valores de Nueva York (identificando el Actuario a cada uno de los miembros de su Consejo de Administración, integrado por catorce personas).

El anterior documento, datado en fecha de 7 de julio de 1999, es decir, antes de los dos referidos acuerdos de aquella Dirección General, sí pudo ser valorado por el T.E.A.C., al haber fallado la reclamación con posterioridad a su aportación; y fue igualmente objeto de valoración por esta Sala, con el resultado que se desprende de la siguiente argumentación jurídica.

SEGUNDO : La cuestión a resolver se concreta en determinar si la actora tenía o no derecho a la exención del Impuesto Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes. Dicho Impuesto fue una de las novedades recogidas en la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en concreto introducida por la Disposición Adicional 6ª en el ámbito de la tributación de los no residentes y cuyos objetivos fundamentales eran averiguar qué personas físicas son los titulares últimos de los bienes inmuebles para evitar que pudieran eludir el Impuesto, estimular a los inversores inmobiliarios a declarar los rendimientos de los bienes inmuebles y, con carácter supletorio, fijar un impuesto mínimo sobre los bienes inmuebles para el supuesto de que los otros dos objetivos prioritarios fracasasen. En la sucinta regulación de la tributación el apartado Cuatro de la Disposición Adicional Sexta establece que "El Impuesto Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes no será exigible a : ...d) Las entidades que acrediten suficientemente ante la Administración tributaria por el procedimiento que reglamentariamente se establezca el origen de los recursos invertidos en España y la personalidad de los titulares directos o indirectos del capital social, asumiendo el compromiso de notificar cualquier alteración o modificación a las autoridades competentes ", precepto éste luego desarrollado por el artículo 74 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, que dedicó a la exención de actual referencia su apartado Seis, en cuyo párrafo segundo dispuso que "La personalidad de los titulares directos o indirectos del capital social de la Entidad se acreditará mediante comunicación auténtica del representante legal de la Entidad no residente dirigida a la Administración tributaria en la que se identifiquen las personas físicas que directa o indirectamente resulten titulares de su capital social o dispongan de la mayoría del mismo, con indicación de su nacionalidad, actual país de residencia y domicilio permanente. En los supuestos en que la mayoría del capital social de la entidad no residente sea propiedad directa o indirecta de personas jurídicas con más de cincuenta accionistas personas físicas o de sociedades cotizadas en mercados secundarios de valores oficialmente reconocidos, se identificará el centro último de decisión de dichas entidades y la persona o personas físicas responsables legalmente de la dirección de las mismas".

TERCERO : El correcto entendimiento del requisito relativo a la prueba de quienes sean los titulares del capital social de la entidad sujeta al Impuesto Especial de la Disposición Adicional Sexta de la Ley 18/1991, exige distinguir entre un aspecto jurídico-material en relación con el cumplimiento efectivo del requisito en cuestión y, de otra parte, el cauce formal para llevar a efecto la acreditación exigida al efecto.

En cuanto a este segundo extremo, el cauce legal viene establecido en el párrafo segundo del artículo 74 seis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que fija como tal la "comunicación auténtica del representante legal de la entidad no residente dirigida a la Administración tributaria en la que se identifiquen las personas físicas titulares...". Dicha comunicación merecerá la calificación de auténtica cuando venga formulada con intervención de fedatario público y acreditará que efectivamente responde a una declaración del representante legal de la entidad solicitante de la exención del caso que manifiesta quienes son titulares, pero no acredita "per se" quiénes son tales titulares. Es decir, la comunicación auténtica acredita lo que ha declarado el representante legal de la Entidad pero no que lo declarado corresponda a la realidad.

En este sentido el cauce instrumental que es a lo que se refiere el artículo 74. seis del referido Reglamento es como tal insuficiente si no contiene elementos que sirvan, además, para acreditar que lo declarado por el representante legal se corresponde con la realidad.

Por lo que se refiere al primero de los aspectos más arriba enunciados, el de índole sustantiva, habremos de acudir al precepto legal regulador de la exención controvertida, ésto es a la Disposición Adicional Sexta. Cuatro d) de la Ley 18/1991, conforme al cual debe acreditarse suficientemente "la personalidad de los titulares directos o indirectos del capital social". Así, de una parte, no cabe apreciar contradicción alguna entre la Ley y el Reglamento, sino que éste último se limita a completar

y desarrollar la Ley especificando el cauce formal a través del cual ha de acreditarse la titularidad y, de otra, se ajusta exactamente a la finalidad de evitar la elusión fiscal mediante el conocido fenómeno de la interposición societaria, a través del conocimiento exacto de los titulares de dichas sociedades o, en su defecto, haciendo caer sobre estas últimas el nuevo Impuesto Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes.

En el caso que nos ocupa, del contenido de los documentos obrantes en el expediente administrativo y del documento aportado al referido Tribunal Central el día 17 de septiembre de 1999, no puede concluirse que esté acreditado plenamente todo el capital social de la entidad solicitante de la exención del I.E.B.I., en su condición de propietaria formal de las dos referidas viviendas, puesto que aparte de las contradicciones o divergencias entre el contenido de los documentos notariales extranjeros a que se alude en el párrafo siguiente de este Fundamento de Derecho, se da en este caso la circunstancia de que no aparecen acreditadas para nada las personas físicas beneficiarias de las acciones de la sociedad "MIDWARK 2 LIMITED", que es la titular constante de una de las acciones emitidas y suscritas de los integrantes del capital social de la empresa recurrente; y por otro lado, nada se acredita acerca de si dicha sociedad cotiza en los expresados mercados secundarios de valores ni tampoco acerca de su último centro de decisión, ni acerca de las personas físicas responsables legalmente de la dirección de la misma.

Por otra parte, entre el contenido de la comunicación auténtica de los representantes de la sociedad solicitante de la exención y la certificación notarial aportada el día 17 de septiembre de 1999, no existe la necesaria coincidencia al identificar a la entidad titular última de una mitad del capital emitido y suscrito, mencionando el último documento a la sociedad "FIRST AMERICAN FINANCIAL CORPORATION INC.", que cotiza en la Bolsa de Valores de Nueva York, como única titular de dicha mitad de capital social emitido y suscrito de la recurrente, "DENZONE LIMITED", mientras que en aquella comunicación no se alude para nada a la mencionada sociedad.

En definitiva, falta uno de los requisitos básicos para disfrutar de la exención en el Impuesto en cuestión, es decir, el de que hubiera quedado acreditada suficientemente la personalidad de los titulares del capital social de la entidad no residente, por lo que procede desestimar el recurso y confirmar, paralelamente, la resolución impugnada por su conformidad a Derecho, dado que la misma resolvió con total acierto y corrección la cuestión de fondo planteada a la vista de los documentos obrantes en el correspondiente expediente administrativo.

CUARTO : Que en lo que respecta a la cuantía del presente pleito, debe tenerse en cuenta que, aun cuando la misma ha sido fijada en principio como indeterminada, ello no obstante, tal cuantía a efectos del recurso de casación y de conformidad con lo prevenido en el artículo 41, apartado 3, de la vigente Ley Reguladora de esta Jurisdicción, es en todo caso inferior a los 25.000.000 de pesetas, según se desprende de los antecedentes obrantes en el expediente administrativo y de las actuaciones de autos, al ejercitarse en este asunto la pretensión de que se conceda la exención tributaria que nos ocupa, acompañado de la anulación de las correspondientes liquidaciones emitidas por los Organos de Recaudación, respecto de tres apartamentos cuyo valor catastral total es de 9.452.637 pesetas y por el período de tiempo determinado a que se viene a aludir en la demanda, y que va desde el año 1993, en que fueron adquiridos tales apartamentos y en que se solicitó la referida exención, hasta el año 2000, en que fue interpuesto el presente recurso contencioso-administrativo.

QUINTO : Que en esta causa no procede hacer especial pronunciamiento sobre costas procesales, a tenor de lo prevenido en el artículo 139, apartado 1, párrafo primero, de la vigente Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al no haberse apreciado temeridad ni mala fe, en el curso de la tramitación de tal causa, en ninguna de las partes personadas.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Que desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil "DENZONE LIMITED" contra la resolución de fecha 15 de diciembre de 1999 (R.G. 3615/99 y R.S. 411/99), dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central y a

la que se contraen los presentes autos número 07/1081/00, DEBEMOS DECLARAR Y DECLARAMOS que dicha resolución es conforme con el Ordenamiento jurídico. Y ello sin hacer especial imposición de costas procesales.

ASI por esta nuestra Sentencia, que se notificará a las partes personadas haciéndoles la indicación de que contra la misma no cabe la interposición de recurso ordinario alguno, para cumplir así con el artículo 248. 4 de la Ley Orgánica 6/85 de 1 de julio, del Poder Judicial, y testimonio de la cual será remitido en su momento a la Oficina Pública de Origen, a los efectos legales oportunos, junto con el expediente administrativo de su razón, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN . Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico,

Observaciones: