

TRIBUNAL SUPREMO**Auto de 23 de abril de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 3255/2024****SUMARIO:**

IS. Tipo de gravamen. Tipo reducido para las entidades de nueva creación. *Concepto de entidad de nueva creación.* El recurso suscita un interrogante interpretativo relativo a la noción de «entidad de nueva creación» contenida en la disp. adic 19ª TRLIS y que permite, en el ámbito del IS, la aplicación de un tipo impositivo del 15 por ciento, salvo que la entidad aplicara ya un tipo inferior. Con base en esta previsión y en la disp. trans 22ª de la LIS, la hoy recurrente aplicó el citado tipo reducido en el ejercicio 2015. Sin embargo, la Administración tributaria reputó que la sociedad formaba parte de un grupo de sociedades, lo que excluía la aplicación de aquel régimen jurídico. El TEAR confirmó la existencia de un grupo de sociedades y, por consiguiente, la regularización efectuada por la Administración. El TSJ de Andalucía en la sentencia impugnada estimó que la disp. adic 19ª es clara en cuanto a que no le importan las obligaciones contables. La finalidad de la norma es evitar el fraude de considerar nueva actividad la mera creación de una compañía nueva en situaciones de control directo o indirecto, como ocurre en este caso. La cuestión que presenta interés casacional consiste en discernir a los efectos de delimitar negativamente la noción de entidad de nueva creación conforme a la remisión que la disp. adic. 19ª.4 TRLIS hace al art. 42 CCom, cómo debe interpretarse el concepto de grupo de sociedades y, en particular, si deben entenderse incluidos en dicha categoría los supuestos en los que el control se predica, no de una sociedad mercantil, sino de una persona física por su condición de administrador de las sociedades del supuesto grupo, junto con otras sociedades que son socias de las entidades del citado grupo, sin que ninguna de ellas ostente la mayoría de derechos de voto ni la facultad para nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración. Esta cuestión está relacionada con la planteada en el Auto del Tribunal Supremo de 12 de marzo de 2025, recurso n.º 2347/2024 sobre si la transmisión efectuada entre las mercantiles se produce entre dos sociedades del mismo grupo en los términos del art. 42 CCom, como defiende la Administración recurrida o, por el contrario, se está ante un grupo denominado de «coordinación», lo cual sostiene la recurrente, con el efecto de al tratarse de un grupo de empresas distinto al contemplado en el art. 42 CCom, no entraría en juego las previsiones del art.11.9 Ley IS.

TRIBUNAL SUPREMO**AUTO****Magistrados/as**

RAFAEL TOLEDANO CANTERO

JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT

LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY

DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Fecha del auto: 23/04/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3255/2024

Materia:

Submateria:

Síguenos en...



Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3255/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres.

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 23 de abril de 2025.

HECHOS

PRIMERO. Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de Grupo Exo Petrol Mantenimientos, S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de 31 de marzo de 2021, que desestimó la reclamación contra la liquidación provisional por el concepto impuesto sobre sociedades, ejercicio 2015.

El recurso, registrado con el n.º 491/2021, fue desestimado mediante sentencia dictada el 11 de octubre de 2023 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla.

Disconforme con ella, la citada mercantil preparó el presente recurso de casación.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringida la Disposición Adicional 19ª.4 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), en relación con el artículo 42 del Código de Comercio. Enfatiza que, aun cuando la eficacia temporal de la citada disposición adicional era limitada, el actual artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), contempla una previsión semejante.

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

3.Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA), así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la citada Ley.

5.Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo «sobre la remisión hecha al artículo 42 del Código de Comercio por el apartado cuarto de la DA 19ª y, en concreto, determinar [...] si deben incluirse únicamente los grupos de sociedades incluidos en el ámbito de aplicación de dicho artículo al que se remite, o si, como indica la Sentencia impugnada, la remisión del apartado cuarto de la DA 19ª también incluiría otros grupos de sociedades pese a no estar cubiertos por el artículo 42 del Código de Comercio, con base a lo que entiende la Sentencia que es la finalidad de la norma [...]».

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 12 de marzo de 2023, habiendo comparecido Grupo Exo Petrol Mantenimientos, S.L., como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho, como recurrida, la Administración General Estado, sin oponerse a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

Síguenos en...

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1), contra sentencia susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Cuestión litigiosa y marco jurídico.*

El recurso suscita un interrogante interpretativo relativo a la noción de «entidad de nueva creación» contenida en la disposición adicional 19ª TRLIS y que permite, en el ámbito del impuesto sobre sociedades, la aplicación de un tipo impositivo del 15 por ciento, salvo que la entidad aplicara ya un tipo inferior.

Con base en esta previsión y en la disposición transitoria 22ª de la LIS, la hoy recurrente aplicó el citado tipo reducido en el ejercicio 2015.

Sin embargo, la Administración tributaria reputó que la sociedad formaba parte de un grupo de sociedades, lo que excluía la aplicación de aquel régimen jurídico de conformidad con el apartado 4º de la disposición adicional 19ª TRLIS que, en iguales términos que el actual artículo 29.1, párrafo 5 de la LIS, dispone:

«4. No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas».

Por su parte, el artículo 42.1 del Código de Comercio, al que se remite el anterior apartado, establece que:

«[...] Existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. En particular, se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Posea la mayoría de los derechos de voto.
- b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.
- d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado.

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona».

El Tribunal Económico-Administrativo Regional confirmó la existencia de un grupo de sociedades y, por consiguiente, la regularización efectuada sobre las siguientes consideraciones:

«[...] En el presente caso, como bien señala la URGGE, existen suficientes elementos de prueba que permiten concluir que existe una situación de control entre las sociedades analizadas. Así se desprende del hecho de que la titularidad del 100% del capital social de la reclamante y de otra serie de entidades pertenece a los mismos socios y con el mismo porcentaje de participación, de que el titular del 95% del capital de uno de los socios es, a su vez, administrador único de todas las entidades, de que el domicilio social y fiscal de todas ellas coincide, de que existen numerosas operaciones cruzadas entre todas ellas y, por último, de las menciones que se recogen en la página web del grupo. Todas estas circunstancias evidencian que existe una participación en las decisiones de explotación y sobre la actividad de todas las entidades, es

decir, una actuación conjunta con participación directa en riesgos y beneficios. O dicho de otro modo, una situación de control ejercida por la misma persona que es administrador único de todas ellas y por las mismas sociedades que actúan como socios de todas y en el mismo porcentaje».

Por su parte, la sociedad alegó en su recurso contencioso-administrativo que no concurrían las condiciones del artículo 42 de Código de Comercio puesto que las relaciones entre las diversas sociedades puestas de manifiesto en la liquidación no evidenciaban la existencia de un grupo vertical o de subordinación sino, en todo caso, la de un grupo horizontal o de coordinación, modalidad ésta que, tras la modificación del artículo 42 del Código de Comercio operada por la Ley 16/2007, quedó excluida de la noción de grupo prevista en dicho precepto y, por ende, también en la contemplada, por remisión a aquel, en la disposición adicional 19 TRLIS.

La sentencia, en relación con este aspecto, argumenta del siguiente modo en su fundamento jurídico 2º (énfasis de este auto):

«SEGUNDO.- En cuanto a la existencia del grupo, los hechos expuestos, que no se discuten, ponen de manifiesto una unidad de control directo o indirecto y que el entramado de empresas funciona y se anuncia como grupo.

Es más, ante la evidencia la propia demandada llega a admitir que se trata de un grupo, pero que como grupo horizontal no estaría ya incluido en el artículo 42 del Código de Comercio .

La cuestión, por tanto, se limita aquí a decidir si la empresa aquí actora formaba parte de un grupo de empresa en los términos en los que lo exigía la citada disposición adicional.

La dificultad estriba en el cambio del Código de Comercio y el Texto de la Disposición Adicional 19 del TR de 2004, en cuanto excluye del beneficio a las empresas integradas en un grupo, en los siguientes términos: No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Al respecto no cabe un planteamiento general, y habrá que ver a qué efectos y como se hace la remisión al artículo 42.

La reforma del texto por Ley 16/2007 tiene por o[b]jeto de la reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

Por lo demás, es una norma meramente contable, que excluye a los grupos horizontales a los efectos de tener que presentar cuentas anuales consolidadas.

Se trata por tanto de ver como se hace la remisión al artículo 42 del Código de Comercio, lo que nos lleva a soluciones diferentes.

Así en sentencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo de 15 de marzo de 2017, recurso 516/2012, de acuerdo con su finalidad entiende que hay grupo de empresas aunque no venga obligada a presentar cuentas anuales consolidadas, a los efectos de la Ley Concursal.

En otros casos es la propia norma de remisión la que aclara los términos de la remisión. Así, por ejemplo el artículo 82.1 c) de la Ley de Haciendas Locales, precisa sus supuestos, restringiéndolo a los grupos obligados a presentar cuentas anuales, con independencia de que cumplan o no. Y así lo ha estimado el Tribunal Supremo en Sentencia de la Sala Tercera, Sección 2ª, de 3 de julio de 2018, recurso 574/2017, entendiendo que el grupo de empresas, a los efectos de dicha norma, sólo incluye a los grupo[s] de sociedades verticales.

En nuestro caso, la disposición adicional 19ª es clara en cuanto a que no le importan las obligaciones contables. La finalidad de la norma trata de evitar una situación de control directo o indirecto a fin de evitar el fraude de considerar nueva actividad la mera creación de una compañía nueva. Y esta situación, como hemos adelantado, sí se da en las empresas del Grupo Exo, que como tal funciona, tal como resulta de los hechos que fundan la liquidación.

Por todo ello, procede la desestimación del recurso».

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

El recurso presenta, a juicio de esta Sección Primera, interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia puesto que se aprecia que los términos en los que se pronuncia la disposición adicional 19ª TRLIS (y, actualmente, el artículo 29.1 LIS) al remitirse al artículo 42 del Código de Comercio suscitan dudas en la interpretación y delimitación de la noción de grupo de sociedades a estos efectos, con suficiente proyección general y que abonan la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala para el asentamiento de pautas exegéticas.

No puede desconocerse, en este sentido, que similares interrogantes han sido merecedores de pronunciamientos por parte de la Sala Primera de este Tribunal Supremo, aunque referidos a la

remisión al artículo 42 del Código de Comercio efectuada por otras normas como, por ejemplo, la Ley Concursal [vid., entre otras, las SSTs, Sala 1ª, de 15 de marzo 2017 (rec. 2321/2014), FJ 3º; y de 2 de marzo 2021 (rec. 3286/2018), FJ 4] o el Reglamento de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas [vid. STS, Sala 1ª, de 22 de noviembre de 2022 (rec. 2620/2019), FJ 7º]. También la Sala Tercera ha debido afrontar la interpretación de la remisión efectuada en el ámbito del IAE por el artículo 82.1.c) del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales [vid. STS, Sala 3ª, de 3 de julio de 2018, (rec. 574/2017)].

Sin embargo, los criterios interpretativos fijados en dichas sentencias, en la medida en la que se sustentan en el específico estudio de la norma de remisión en cada caso estudiado, no ofrecen una respuesta inequívoca para el debate aquí suscitado lo que permite entender actual la conveniencia de un pronunciamiento.

Debe significarse, por último, que recientemente se ha dictado el ATS de 12 de marzo de 2025 en el que se admitió el recurso de casación n.º 2347/2024 sobre una problemática que, aun no siendo idéntica, sí puede entenderse emparentada y que refuerza la pertinencia de la admisión de este recurso. En dicho recurso se apreció que tenía interés casacional:

«Precisar, a los efectos de la aplicación o no régimen de imputación temporal de rentas que contempla el artículo 11.9 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, si cabe hablar de grupo de sociedades en la inteligencia del artículo 42 del Código de Comercio, en aquellos supuestos en que varias empresas se encuentran controladas por un núcleo familiar en el que la unidad de decisión se configura por personas físicas relacionadas por un vínculo de parentesco, siendo propietarios del capital social de la sociedades transmitentes y adquirente».

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Discernir, a los efectos de delimitar negativamente la noción de entidad de nueva creación conforme a la remisión que la disposición adicional 19ª.4 TRLIS hace al artículo 42 del Código de Comercio, cómo debe interpretarse el concepto de grupo de sociedades y, en particular, si deben entenderse incluidos en dicha categoría los supuestos en los que el control se predica, no de una sociedad mercantil, sino de una persona física por su condición de administrador de las sociedades del supuesto grupo, junto con otras sociedades que son socias de las entidades del citado grupo, sin que ninguna de ellas ostente la mayoría de derechos de voto ni la facultad para nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

2.Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son la disposición adicional 19ª.4 del TRLIS en relación con el artículo 42 del Código de Comercio, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Comunicación y remisión.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación n.º 3255/2024, preparado por el procurador don Fernando Martínez Nosti, en representación de la mercantil Grupo Exo Petrol Mantenimientos S.L., contra la sentencia dictada el 11 de octubre de 2023 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla que desestimó el recurso n.º 491/2021.

2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Discernir, a los efectos de delimitar negativamente la noción de entidad de nueva creación conforme a la remisión que la disposición adicional 19ª.4 TRLIS hace al artículo 42 del Código de Comercio, cómo debe interpretarse el concepto de grupo de sociedades y, en particular, si deben entenderse incluidos en dicha categoría los supuestos en los que el control se predica, no de una sociedad mercantil, sino de una persona física por su condición de administrador de las sociedades del supuesto grupo, junto con otras sociedades que son socias de las entidades del citado grupo, sin que ninguna de ellas ostente la mayoría de derechos de voto ni la facultad para nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación la disposición adicional 19ª.4 del TRLIS en relación con el artículo 42 del Código de Comercio, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Ordenar la publicación de este auto en la página *web* del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).