

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ068764

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO**

Sentencia 326/2017, de 26 de julio de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 157/2017

**SUMARIO:**

**Haciendas forales. País Vasco. IS. Regímenes especiales. Empresas de reducida dimensión. Grupo de sociedades.** Dos entidades administradas por las dos personas que eran al mismo tiempo socios mayoritarios de ambas, siendo además una entidad participada de la otra. La Administración consideró que constituirían grupo de sociedades del art 42. CCom, porque concurría unidad de decisión. Sin embargo, para el Tribunal, la participación mayoritaria de los mismos socios e identidad de los administradores no comporta que la recurrente ostente o pueda ostentar el control de la sociedad participada. Son los socios lo que tienen el control de ambas sociedades, por lo que la entidad no ejerce el dominio ni la administración de la otra, por lo que se estima el recurso.

**PRECEPTOS:**

Real Decreto de 22 de agosto de 1885 (CCom), art. 42.  
Norma Foral de Guipúzkoa 7/1996 (IS), art. 49.

**PONENTE:**

*Don Juan Alberto Fernández Fernández.*

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 157/2017

DE PROCEDIMIENTO ORDINARIO

**SENTENCIA**

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ  
Dña. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

En Bilbao, a veintiséis de julio de dos mil diecisiete.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 157/2017 y seguido por el procedimiento ORDINARIO, en el que se impugna la Resolución de 16-12-2016 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó las reclamaciones NUM000, NUM001 y NUM002 interpuestas por HERRIBUS S.A. contra los Acuerdos de 30-09-2014 del Jefe del Servicio de Gestión de impuestos Directos que desestimó los recursos de reposición dirigidos contra las liquidaciones provisionales del Impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 aprobadas por Acuerdos de 24.06.2014.

Son partes en dicho recurso:

- DEMANDANTE : HERRIBUS S.A., representado por Dña. PAULA BASTERRECHE ARCOCHA y dirigido por el letrado D. JOSE ANTONIO FERNANDEZ DE ANTONA ARREGUI.
- DEMANDADA : DIPUTACION FORAL DE GIPUZKOA, representado por Dña. BEGOÑA URIZAR ARANCIBIA y dirigido por la letrada Dña. ANA ROSA IBARBURU ALDAMA.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

## I. ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

El día 27 de febrero de 2017 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Dª. PAULA BASTERRECHE ARCOCHA actuando en nombre y representación de HERRIBUS, S.A., interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 16-12-2016 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó las reclamaciones NUM000, NUM001 y NUM002 interpuestas por HERRIBUS S.A. contra los Acuerdos de 30-09-2014 del Jefe del Servicio de Gestión de impuestos Directos que desestimó los recursos de reposición dirigidos contra las liquidaciones provisionales del Impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 aprobadas por Acuerdos de 24.06.2014; quedando registrado dicho recurso con el número 157/2017.

### Segundo.

En el escrito de demanda, en base a los hechos y fundamentos de derecho en el expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se estimaran las pretensiones de la parte actora.

### Tercero.

En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimaran los pedimentos de la parte demandante.

### Cuarto.

Por Decreto de 23 de junio de 2017 se fijó como cuantía del presente recurso la de 72.554,08 euros.

### Quinto.

Por resolución de fecha 14 de julio de 2017 se señaló el pasado día 20 de julio de 2017 para la votación y fallo del presente recurso.

### Sexto.

En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

-El recurso contencioso-administrativo se ha presentado contra la Resolución de 16-12-2016 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó las reclamaciones NUM000 , NUM001 y NUM002 interpuestas por HERRIBUS S.A. contra los Acuerdos de 30-09-2014 del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Directos que desestimó los recursos de reposición dirigidos contra las liquidaciones provisionales del Impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 aprobadas por Acuerdos de 24.06.2014.

La recurrente había liquidado el Impuesto de sociedades de los mencionados ejercicios al tipo (24 %) establecido para las pequeñas empresas.

Los acuerdos que aprobaron las liquidaciones recurridas (16.410,91 €; 14.786, 55 € y 41.357, 42 €, respectivamente, intereses de demora incluidos, a ingresar en los ejercicios 2009, 2010 y 2011) aplicaron el tipo general del Impuesto sobre sociedades en razón a lo siguiente:

" Herribus S.A. (A20215414) posee el 34,31 % de Autocares Iparaguirre S.L. (B20078242) y, además, coinciden en los administradores dado que ambas tienen los mismos: D. Salvador y D Alonso . Por tanto, existe una unidad de decisión y de control suficientes para considerar que ambas sociedades forman entidades forman un grupo de sociedades conforme al artículo 42 del Código de Comercio . Por ello ha de tomarse en consideración al conjunto de las dos entidades para saber si son o no pequeñas empresas. En este caso, el agregado de los promedios de las plantillas de ambas sociedades supera las 50 personas empleadas en el período impositivo inmediato anterior, por lo que no pueden ser consideradas pequeñas empresas y han de tributar al tipo general " .

### Segundo.

- Está en discusión si la sociedad recurrente forma parte de un grupo de sociedades conforme al artículo 42 del Código de Comercio porque en ese supuesto, de conformidad con el artículo 49.5 de la Norma Foral 7/1996 de Gipuzkoa del Impuesto sobre sociedades las magnitudes indicadas en los apartados anteriores de ese precepto que definen a la pequeña empresa (en lo que hace al caso, que la plantilla no supere los 50 empleados) se referirán al conjunto de las entidades pertenecientes al grupo.

Herribus S.A. tenía en los períodos impositivos de referencia (los anteriores a los del devengo de las liquidaciones) el 34,31 % de las participaciones de Autocares Iparaguirre S.L.; el resto se repartía entre los socios-personas físicas ¿ de la primera, unidos por relaciones de parentesco.

Por otra parte, las dos sociedades estaban administradas por los mismos socios.

La recurrente sostiene que entre las dos sociedades no hay la relación de control o dominio característica del grupo de empresa del artículo 42 del Código de Comercio ya que Herribus S.A. no tiene la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de la segunda.

Según esa parte, hay que distinguir el concepto de grupo empresarial del artículo 42 del Código de Comercio sustentado en la relación de control (vertical) entre entidades del concepto de grupo de coordinación (horizontal) contemplado por la normativa contable (Ley 16/2007) constituido por empresas controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única en virtud de acuerdos o cláusulas estatutarias.

Así, la recurrente defiende que las presunciones iuris et tantum del ejercicio de un poder de control, establecidas por el artículo 42.1 del Código de Comercio debe ceder ante la prueba de que no concurre lo característico de esta situación, o sea, " el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación de un negocio con la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades " (NRV 19ª PGC y art. 1.3 NFCAC) .

La recurrente cita en apoyo de su interpretación del concepto de grupo de empresas ex artículo 42 del Código de Comercio las sentencias de esta Sala nº 563/2014 de 15 de diciembre y nº 236/2016 de 1 de Junio .

La demandada, por el contrario, considera de aplicación al caso el antedicho concepto en razón a lo siguiente:

1.- Las dos sociedades están administradas por las mismas personas que junto a otros tres socios tienen el 59, 14 % del capital de Autocares Iparraguirre S.L. y el 90 % de las participaciones de Herribus S.A.

2.- Hay que presumir que la recurrente ha designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración de la otra sociedad, en razón a la circunstancia de que el órgano de administración de la segunda está constituido por las mismas personas que el órgano de administración de la primera ( Art. 42.1 d) del Código de Comercio y art. 2.1 d) de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas , aprobadas por Real Decreto 1159/2010 de 17 de septiembre ).

3.- Las dos sociedades ejercen su actividad (la del epígrafe 7213 : transporte de viajeros por carretera) y tienen su domicilio fiscal en el mismo local.

### Tercero.

- Las dos sociedades están sujetas a la dirección de los mismos administradores, que juntamente con otros socios tienen el 100 % del capital de Herribus S.L. y el 59, 14 % del capital de Autocares Iparraguirre S.L.

Pero esa participación mayoritaria de los mismos socios e identidad de los administradores en las dos sociedades no comporta que la recurrente ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente el control sobre la sociedad participada tal como requiere el artículo 42.1 del Código de Comercio , aun pueda presumirse ese control por la presunción, a su vez, de que los miembros de los órganos de administración de la supuestamente dominada hayan sido designados por la supuestamente dominante y es que esa presunción queda desvirtuada por el hecho de que Herribus S.L. ni tiene la mayoría de los derechos de voto en Autocares Iparraguirre S.L. ni ha alcanzado acuerdos con terceros que le permitan tener esa mayoría ni tiene la facultad de nombrar o destituir a los administradores de la segunda en virtud de acuerdos o cláusulas estatutarias.

Así, no es la recurrente la que tiene el poder de dirigir la actividad de la otra sociedad, o a la inversa, sino que ese poder de control o dirección reside en los socios y partícipes mayoritarios de ambas sociedades; esto es, una situación de unidad de dirección y objetivos que , fuera de la relación de dominio o control de una sociedad sobre la otra, no configura el concepto de grupo del artículo 42.1 del Código de Comercio .

Y hay que atender a ese concepto específico y no al más amplio de grupo empresarial entendido como unidad de explotación de actividades sustancialmente idénticas mediante la utilización de medios compartidos , de aplicación en otros ámbitos (laboral, civil o contable) o al más restringido de grupo fiscal del artículo 85 de la Norma Foral 2/2014 del IS de Gipuzkoa (de inaplicación "ratione temporis") sin caer en interpretaciones que por su alcance no se ajusten a sus términos y recto sentido.

En definitiva, no es que la relación de dominio o control a que se refiere la norma mercantil mencionada no puede establecerse por vías o mecanismos distintos al de participación mayoritaria en el capital social de otra u otras sociedades sino que en lo que hace al caso la recurrente ni ejerce ni puede ejercer aquel dominio porque la administración de Autocares Iparraguirre S.L no está en sus manos sino de los socios que tienen el poder de decisión en esa sociedad y, por lo tanto, la facultad de nombrar y destituir a sus administradores.

### Cuarto.

- No hay que imponer las costas a la demandada ya que la oposición de esta al recurso puede entenderse seriamente fundada en las relaciones examinadas entre las dos sociedades a través de sus socios y administradores comunes y en la presunción legal derivada de esa última circunstancia ( Art. 139.1 de la LJCA ).

## FALLAMOS

Que estimando el recurso contencioso-administrativo presentado por HERRIBUS S.A. contra la Resolución de 16-12-2016 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó las reclamaciones NUM000 , NUM001 y NUM002 interpuestas por HERRIBUS S.A. contra los Acuerdos de 30-09-2014 del Jefe del Servicio de Gestión de impuestos Directos que desestimó los recursos de reposición dirigidos contra las liquidaciones provisionales del Impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 aprobadas por Acuerdos de 24.06.2014, debemos anular y anulamos los actos recurridos , y condenamos a la Administración demandada a

devolver a la recurrente la suma de 72.554, 88 euros más los intereses de demora devengados desde la fecha de su ingreso y los que se devenguen hasta la fecha de la devolución; sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de TREINTA DÍAS ( artículo 89.1 LJCA ), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con nº 4697 0000 00 0157 17, un depósito de 50 euros , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito ( DA 15ª LOPJ ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN .-** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 26 de julio de 2017.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.