

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085497

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 2 de marzo de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4128/2021

SUMARIO:

Fiscalidad internacional. Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente (EP). Gastos de dirección y administración generales. La actuación administrativa originariamente impugnada fue una liquidación practicada por la Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en concepto de IS, por el ejercicio 2011. Tal acuerdo fue confirmado en vía económico-administrativa por resolución del TEAC, y, ulteriormente, anulado por la sentencia que constituye el objeto del recurso casación, que estima, entre otros motivos el punto referido a la determinación del beneficio atribuible a las actividades empresariales desarrolladas en el establecimiento permanente de Argelia. La sentencia impugnada se basa para ello en que la imputación de gastos en concepto de dirección y generales de administración a un establecimiento permanente situado en el extranjero no puede hacerse mediante la aplicación de un porcentaje calculado en función del importe total del gasto correspondiente, la inversión realizada en el país tercero, en este caso Argelia, y el total de las inmovilizaciones materiales netas recogidas en la contabilidad del grupo mercantil.[Vid., SAN 24 de septiembre de 2013, recurso n.º 144/2010, (NFJ052564) y STS de 11 de noviembre de 2015 recurso n.º 3451/2013, (NFJ060803)]. La cuestión nuclear que suscita este recurso, consiste en determinar si, para calcular el rendimiento obtenido por las actividades realizadas por una sociedad en un establecimiento permanente situado en el extranjero, que se encuentra exento ex artículo 22 TRLIS, es procedente la aplicación de un criterio de proporcionalidad en la imputación de gastos de dirección y administración generales a tal establecimiento. [Vid., SAN de 2 de marzo de 2021, recurso n.º 1135/2017 (NFJ083118) contra la que se plantea el recurso de casación)].

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 22.

PONENTE:

Doña María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 02/03/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4128/2021

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4128/2021

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente
D. Eduardo Calvo Rojas
D. Rafael Toledano Cantero
D.ª Ángeles Huet De Sande
D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 2 de marzo de 2022.

HECHOS

Primero. *Preparación del recurso de casación.*

1. El abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, preparó recurso de casación contra la sentencia de 2 de marzo de 2021, dictada en el recurso 1135/2017 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por COMPAÑÍA ESPAÑOLA DE PETRÓLEOS, S.A.U., frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 5 de octubre de 2017, relativa al impuesto sobre sociedades.

2. El abogado del Estado, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringido el artículo 22 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ["TRLIS"], BOE de 11 marzo 2004.

La norma se considera infringida, en síntesis, por cuanto la sentencia de instancia ha considerado -a juicio de la Administración recurrente de forma incorrecta-, que la determinación de los gastos de dirección y generales de administración que han de imputarse a un establecimiento permanente situado en un país tercero, no puede hacerse sobre criterios proporcionales, sino únicamente individualizando cada uno de ellos.

3. En el escrito de preparación presentado por el abogado del Estado se explica que la infracción que imputa a la sentencia recurrida resulta determinante del fallo, por haber permitido la anulación de la liquidación en el punto relativo a la corrección de la parte de la renta de la sociedad que puede gozar de la exención por rentas obtenidas en el extranjero, en cuanto ha de venir determinada por la concreta imputación de los gastos de dirección y generales de administración que pueda hacerse al establecimiento permanente situado en el extranjero.

4. Asimismo, la Administración recurrente entiende que en su recurso de casación concurren las circunstancias previstas en el artículo 88.2, letras b) y c), LJCA, y la presunción contenida en el artículo 88.3.a) del mismo texto legal, lo que justifica la existencia de un interés casacional objetivo que, a su vez, hace conveniente el pronunciamiento del Tribunal Supremo.

Por último, defiende la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

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

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 18 de mayo de 2021.

Emplazadas las partes para su comparecencia, tanto el abogado del Estado como la representación de la entidad mercantil COMPAÑÍA ESPAÑOLA DE PETRÓLEOS, CEPSA, se han personado ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, incluyendo esta última en su escrito una expresa oposición a la admisión del recurso presentado de contrario.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas de Derecho estatal que se reputan infringidas, y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que esta hubiera debido observarlas aun sin ser alegadas [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito la parte recurrente entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al concurrir las circunstancias contenidas en el artículo 88.2.b) y c) LJCA y la presunción del artículo 88.3.a) del mismo texto legal.

Segundo. *Objeto del presente recurso de casación.*

El recurso interpuesto por la Administración General del Estado se contrae a una única cuestión, consistente en si para la determinación de la renta percibida en el extranjero beneficiada por la exención prevista en el artículo 22 TRLIS, los órganos liquidadores pueden aplicar un criterio de proporcionalidad para imputar gastos de dirección y administración al establecimiento permanente que genere esos rendimientos.

Tercero. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Con carácter previo a discernir si concurre el interés casacional en la cuestión planteada en el escrito, conviene tener presente que la actuación administrativa originariamente impugnada fue una liquidación practicada por la Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en concepto de Impuesto sobre Sociedades, por el ejercicio 2011. Tal acuerdo fue confirmado en vía económico-administrativa por resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de octubre de 2017, y, ulteriormente, anulado por la sentencia que constituye el objeto del recurso casación.

La sentencia recurrida estima, entre otros motivos sobre los que no es menester detenerse, el punto referido a la determinación del beneficio atribuible a las actividades empresariales desarrolladas en el establecimiento permanente de Argelia.

El razonamiento jurídico que lleva a tal estimación se basa en que la imputación de gastos en concepto de dirección y generales de administración a un establecimiento permanente situado en el extranjero no puede hacerse mediante la aplicación de un porcentaje calculado en función del importe total del gasto correspondiente, la inversión realizada en el país tercero, en este caso Argelia, y el total de las inmovilizaciones materiales netas recogidas en la contabilidad del grupo mercantil. Se remite en este punto a lo que ya sostuvo en sentencia de 24 de septiembre de

2013, dictada en el recurso nº 144/2010, que fue confirmada por el Tribunal Supremo en sentencia de 11 de noviembre de 2015, rec. casación nº 2451/2013, (ECLI:ES:TS:2015:4658). En síntesis, la sentencia impugnada considera contrario a derecho la determinación del gasto mediante criterios proporcionales, sean cuales sean los parámetros de cálculo del porcentaje.

Cuarto. Marco jurídico

Debe transcribirse el artículo 22 TRLIS, en la versión aplicable al caso, redacción vigente desde el 12 de marzo de 2004 hasta el 31 de diciembre de 2012:

"Artículo 22. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente

1. Estarán exentas las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la renta del establecimiento permanente proceda de la realización de actividades empresariales en el extranjero, en los términos previstos en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.

b) Que el establecimiento permanente haya sido gravado por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, en los términos del artículo anterior, y que no se halle situado en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal".

Este apartado mantuvo la misma redacción en la versión dada por la Ley 16/2013, de 29 de octubre, y, en la vigente Ley 24/2014, de 27 de septiembre, del Impuesto sobre Sociedades, que regula en el mismo ordinal la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, en el que se dispone lo siguiente:

"1. Estarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos del apartado 1 del artículo anterior.

Estarán exentas, igualmente, las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad cuando se cumpla el requisito de tributación señalado".

Quinto. Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

Sobre la cuestión que la Administración recurrente pretende someter a consideración no existe, ciertamente, un pronunciamiento unívoco de esta Sala, pues la sentencia de 11 de noviembre de 2015, rec. casación nº 2451/2013, citada en el pronunciamiento recurrido, no resuelve esta concreta cuestión, toda vez que la parte recurrente en aquel caso fue CEPSA y no fue objeto de impugnación este extremo, que le había sido estimado por la sentencia de la Audiencia Nacional de 24 de septiembre de 2013. Sí se resuelve, empero, una cuestión que se encuentra estrechamente vinculada con la que ahora se pretende someter a debate, la relativa a la procedencia de la aplicación de este criterio de imputación de proporcionalidad para la determinación de los gastos financieros de un establecimiento permanente situado en el extranjero: "nada hay que oponer a la imputación de los gastos que realizó la Administración, teniendo en cuenta la relación total de los costes financieros de la empresa, pues la aplicación del porcentaje resultante de comparar las inversiones parece razonable, ante las circunstancias concurrentes".

La trascendencia de la cuestión planteada es patente, pues es susceptible de proyectarse en un significativo número de situaciones y no se ve mermada por la derogación de la norma que se reputa infringida, pues la redacción del artículo 22 de la vigente Ley 24/2014, de 27 de septiembre, del Impuesto sobre Sociedades, ["LIS"], no varía, en lo atinente a lo que pudiera afectar a la solución del problema suscitado en este recurso, la regulación de la exención.

Expuesto lo anterior, y constatado que el objeto de discusión no se ciñó a la existencia de los gastos generales, sino que se contrajo a la correcta o incorrecta determinación de gastos de dirección y administración al establecimiento permanente de Argelia a los efectos de aplicar la exención del art. 22 TRLIS, se considera conveniente que el Tribunal Supremo se pronuncie sobre la cuestión que el abogado del Estado pretende someter a enjuiciamiento, pues concurre la presunción invocada en su escrito de preparación, contenida en el artículo 88.3.a) LJCA, al no haberse emitido por esta Sala doctrina sobre este particular, no siendo atendibles los argumentos que proporciona la recurrida para oponerse a la admisión del recurso.

Sexto. *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

Habida cuenta de que se trata de un problema que puede suscitarse en todos los casos en que sea de aplicación la exención regulada en la LIS, antes en el TRLIS, y sea necesario determinar los gastos de dirección y administración generales imputables a los establecimientos permanentes situados en el extranjero para calcular la parte de renta beneficiada por la citada exención, conviene la emisión de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso:

Determinar si, para calcular el rendimiento obtenido por las actividades realizadas por una sociedad en un establecimiento permanente situado en el extranjero, que se encuentra exento ex artículo 22 TRLIS, es procedente la aplicación de un criterio de proporcionalidad en la imputación de gastos de dirección y administración generales a tal establecimiento.

Séptimo. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el anterior razonamiento jurídico de esta resolución.

2. La norma que, en principio, será objeto de interpretación, es el artículo 22 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, BOE de 11 marzo 2004.

Octavo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

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

Noveno. *Comunicación inmediata a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 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 tramitado con el número RCA/4128/2021, preparado por el abogado del Estado contra la sentencia de fecha de 2 de marzo de 2021, dictada en el recurso 1135/2017 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional.

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

Determinar si, para calcular el rendimiento obtenido por las actividades realizadas por una sociedad en un establecimiento permanente situado en el extranjero, que se encuentra exento ex artículo 22 TRLIS, es procedente la aplicación de un criterio de proporcionalidad en la imputación de gastos de dirección y administración generales a tal establecimiento.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, debe ser interpretada, el artículo 22 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 11 marzo 2004).

Ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva la presente casación haya de extenderse a otras normas si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

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

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones 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 de la 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). 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.