

Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 356/2018 de 6 Mar. 2018, Rec. 181/2017

Ponente: Cudero Blas, Jesús.

Nº de Sentencia: 356/2018

Nº de Recurso: 181/2017

Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

El Tribunal Supremo define el concepto de grupo de empresa a los efectos de la liquidación por el concepto de IAE

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS. Exenciones. Empresas cuyo importe neto de cifra de negocios sea inferior a un millón de euros. Interpretación de la cláusula antielusión prevista para los grupos de empresas. Cuando se constata que el sujeto pasivo forma parte de un grupo de sociedades el aludido importe neto de la cifra de negocios va referido al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, interpretándose la remisión a los "grupos de sociedades" en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio contenida en el artículo 82.1.c).3ª del TRLHL de forma que comprende sólo en tal concepto aquellos grupos de entidades cuando actúen como "grupos consolidados", esto es, cuando deban, por obligación legal, formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación.

El Tribunal Supremo desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 4 de Barcelona estimatoria del recurso en el que se impugnaban los acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Actividades Económicas de los años 2006 a 2009 y la imposición de sanciones asociadas a tales liquidaciones.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 356/2018

Fecha de sentencia: 06/03/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 181/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 20/02/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 4 de Barcelona

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 181/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 356/2018

Excmos. Sres.

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 6 de marzo de 2018.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **181/2017** interpuesto por el procurador de los tribunales don Argimiro Vázquez Guillén, en nombre y representación del ORGANISMO DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LA DIPUTACIÓN DE BARCELONA, contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 4 de Barcelona de fecha 22 de septiembre de 2016, estimatoria del recurso núm. 233/2015 en el que se impugnaban los acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Actividades Económicas de los años 2006 a 2009 girados a la entidad mercantil VALLPA 3000, S.L. y la imposición de sanciones asociadas a tales liquidaciones; ha sido parte recurrida la mercantil VALLPA 3000, S.L., representada por el procurador de los tribunales don Antonio Sorribes Calle.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 22 de septiembre de 2016 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 4 de Barcelona, estimatoria del recurso núm. 233/2015 .

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

a) El Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona dictó las correspondientes liquidaciones del Impuesto Sobre Actividades Económicas de 2006 a 2009 en relación con sendas instalaciones propiedad de la mercantil VALLPA 3000, S.L. en los municipios de La Torre de Claramunt y Capellades, en los que la citada entidad habría desarrollado la actividad de prestación de servicios administrativos, calificándose tal actividad en el epígrafe 849.7 (servicios de gestión administrativa) de la Sección 1ª de las Tarifas de aquel tributo.

b) Tales resoluciones -así como las sanciones por infracción tributaria derivadas de la ausencia de la declaración correspondiente- se amparaban en la circunstancia, que la Diputación de Barcelona consideró probada, de que VALLPA 3000, S.L. formaba parte de un grupo de empresas familiar, lo que determinaba la necesidad de estar al importe neto de la cifra de negocio del grupo para determinar si le era o no aplicable a la compañía la exención prevista en el artículo 82.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales .

c) El precepto citado señala, por lo que hace al caso, que estarán exentas del impuesto las entidades cuya cifra de negocio sea inferior a un millón de euros, si bien, cuando se constate que el sujeto pasivo forma parte de un grupo de empresas, resulta obligado referir dicha cifra al conjunto de entidades pertenecientes al grupo.

d) Por entender que las expresadas liquidaciones y sanciones eran contrarias a Derecho al no ser VALLPA 3000, S.L. un grupo de empresas, interpuso la interesada recurso de reposición, que fue desestimado mediante resolución de 29 de abril de 2015 en la que se afirma (i) que "en los años 2004 a 2007 las sociedades BANDAS METÁLICAS CODINA, S.L., CODINA GESTIÓN, S.L., MANIPULADOS CODINA, S.L., M. CODINA, S.L., NOVELL VERDAGUER, S.L., SERRA BURGÉS, S.L., SIRGES SOL, S.L., VALLPA 3000, S.L. y VALLSOL 3000, S.L. constituyen un grupo de sociedades a efectos del IAE, porque comparten accionistas y administradores (...) y actúan de manera concertada", (ii) que "M. CODINA, S.A. ofrece financiación a las empresas del grupo, otros proveen los locales para llevar a cabo las tareas fabriles o almacenar los productos, otros llevan a cabo una misma actividad de financiación, hasta el punto de presentarse ante el mercado como una única empresa ("CODINA"), y otros prestan servicios de intermediación comercial y de gestión administrativa al resto de entidades del grupo" y (iii) que la suma del importe neto del volumen de negocios de las nueve sociedades supera en los años 2004 a 2007 la cifra de un millón de euros.

SEGUNDO. La sentencia de instancia.

1. Frente al citado acuerdo desestimatorio, la entidad interpuso recurso contencioso-administrativo ante el Juzgado provincial de Barcelona, que lo estimó a través de la sentencia ahora recurrida en la que anula las liquidaciones y las sanciones impuestas por entender, sustancialmente, que la condición de grupo de empresas que se menciona en el artículo 82.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, debe ir referida a las sociedades que actúan como un grupo consolidado, de manera que -de no existir tal consolidación- cada una de ellas puede actuar como propia y presentar sus cuentas anuales periódicas. Para el juez *a quo*, siguiendo el criterio de la Sala de Barcelona expresado en una sentencia anterior de 6 de marzo de 2013, dictada en el recurso 1229/2009, resulta relevante que no se hayan formulado cuentas anuales consolidadas pues lo que establece la legislación aplicable "es la obligación de presentar cuentas anuales consolidadas cuando entre las empresas del grupo existe una vinculación que así lo aconseje o cuando las empresas voluntariamente lo acojan, mas no cuando no se reúnen los requisitos previstos en la LSA antes referidas". De esta forma, siempre según la sentencia, "la norma se refiere a la cohesión entre la actuación del grupo y no solamente al perímetro del grupo".

2. En resumen, según la sentencia impugnada, es imprescindible -para que se aplique la cláusula antielusión- que las sociedades correspondientes "actúen como grupo consolidado", de suerte que no presentándose las cuentas anuales de la mercantil actora en forma consolidada, ni constanding que exista tal obligación de consolidación, ni que ésta haya sido exigida por el órgano competente han de anularse las resoluciones recurridas al resultar aplicable la exención prevista en la norma.

TERCERO. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. La Diputación de Barcelona preparó recurso de casación mediante escrito presentado el 14 de noviembre de 2016.

2. En dicho escrito, la representación del organismo identificó como "normas infringidas" por la sentencia recurrida:

a) el artículo 82.1.c) 3ª del Texto refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE nº 59, de 9 de marzo) [«TRLRHL»] y, en relación con el anterior, b) los artículos 42 y 43 del Código de Comercio (BOE nº 289, de 16 de octubre de 1885)]; c) los artículos 1 a 3 del Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las normas para formulación de las cuentas anuales consolidadas (BOE nº 312, de 27 de diciembre) y los artículos 1 y 2 del Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y se modifica el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre (BOE nº 232, de 24 de septiembre) y d) el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE nº 302, de 18 de diciembre) [«LGT/2003»].

3. El Juzgado de lo Contencioso Administrativo tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 28 de noviembre de 2016 y la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 5 de abril de 2017, en el que aprecia que concurre en este recurso de casación la circunstancia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia prevista en el apartado 3.a) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de julio

, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), precisando que la cuestión que presenta ese interés es la siguiente:

«Precisar cuándo y en qué circunstancia nos encontramos ante un grupo de empresas a los efectos de la liquidación por el concepto de IAE y, consecuentemente, si sus importes netos de negocio deben ser tenidos en cuenta conjuntamente a los efectos de testar el cumplimiento de los requisitos objetivos que ameriten la aplicación de la exención contenida en el artículo 82.1.c) 3ª TRLRHL».

CUARTO. Interposición del recurso de casación.

1 . El Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona interpuso el recurso de casación mediante escrito de 25 de mayo de 2017, que observa los requisitos legales y en el que interesa que se case y anule la sentencia recurrida, con la consiguiente declaración de que las resoluciones administrativas recurridas eran ajustadas a Derecho.

2. Se señala en dicho escrito, como fundamento de la pretensión casacional, que la Administración probó cumplidamente en vía administrativa que VALLPA 3000, S.L. formaba parte de un grupo de sociedades y que, por lo tanto, no le era aplicable la exención del Impuesto sobre Actividades Económicas prevista en el artículo 82.1.c) de la Ley de Haciendas Locales en la medida en que el importe neto de la cifra de negocio del grupo supera la cifra legalmente prevista (un millón de euros).

Y defiende que la sentencia recurrida vulnera los preceptos legales que resultan de aplicación por cuanto, a su juicio, la remisión que efectúa la Ley de Haciendas Locales al Código de Comercio y al Real Decreto por el que se aprueban las normas para formulación de las cuentas anuales consolidadas ha de entenderse efectuada al concepto *material* de grupo de empresas, sin que se exija en ningún momento que el grupo esté obligado a consolidar cuentas o que la remisión vaya referida a las normas que establecen los casos en los que los grupos de empresas están, efectivamente, obligados a consolidar.

3. Como conclusión se afirma que -frente a la tesis del órgano sentenciador- la regla tercera del artículo 82.1.c) de la Ley de Haciendas Locales "se remite a la normativa mercantil y contable a los únicos efectos de delimitar cuándo existe grupo de sociedades (caso en el que corresponde tener en cuenta el importe neto de la cifra de negocio del conjunto de entidades del grupo a los efectos de determinar si resulta o no aplicable la exención), pero sin que resulte de la literalidad de este artículo ni de su finalidad que, además, el grupo de sociedades deba estar obligado a consolidar sus cuentas".

Corrobra tal criterio, a juicio de la recurrente, la circunstancia de que en el artículo 42 del Código de Comercio y en la Sección primera del Real Decreto 1815/1991 se define cuándo existe grupo de sociedades, pero no se dispone que sean grupos de sociedades los que consolidan ya que, a su juicio, "la consolidación no es un requisito para ser grupo sino una obligación que se deriva de ello".

QUINTO. Oposición al recurso de casación del demandante en la instancia.

1. La representación procesal de la demandante en la instancia se ha opuesto al recurso de casación mediante escrito de 17 de julio de 2017, que observa los requisitos legales, y en el que se destaca (i) que VALLPA 3000 no puede ser considerado como un grupo de sociedades y (ii) que no tiene la obligación legal de formular cuentas anuales consolidadas.

2 . En relación con los argumentos del recurrente en casación, se señala que el artículo 82 de la norma tributaria no puede abarcar mayores supuestos que aquellos que se contemplan en el artículo 42 del Código de Comercio pues ello sería aplicar analógicamente y de forma extensiva el hecho imponible y se añade que si efectivamente existiera la obligación de consolidar cuentas "la Administración estatal así lo habría requerido", lo que pone de manifiesto -ante esa ausencia de requerimiento por el órgano competente- que no puede sostenerse que el supuesto grupo de sociedades haya infringido su deber legal de consolidar sus cuentas.

SEXTO. Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA , la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en la oportuna providencia, señalándose al efecto el día 20 de febrero de 2018 para la votación y fallo del recurso, fecha, en la que, efectivamente y previa deliberación, se votó y falló el

mismo, con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso de casación y norma jurídica que debe ser objeto de interpretación.

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 4 de Barcelona es o no conforme a Derecho, para lo cual resulta forzoso analizar el precepto contenido en el artículo 82.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales en el particular del mismo por el que se establece una cláusula antielusión -que exceptiona la regla del importe mínimo de la cifra de negocio del interesado- cuando el sujeto pasivo del impuesto sobre actividades económicas "forme parte de un grupo de sociedades".

Y es que, efectivamente, el auto de admisión de la Sección Primera de esta Sala puso de manifiesto la necesidad de interpretar tal precepto al objeto de determinar cuándo y en qué circunstancias nos encontramos ante un grupo de empresas a los efectos de la liquidación por el concepto de IAE.

Una adecuada exégesis de la normativa que resulta de aplicación obliga a tener en cuenta lo siguiente:

a) Que la Ley establece como regla general que están exentos del Impuesto sobre Actividades Económicas los sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades, las sociedades civiles y las entidades previstas en el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria "que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros".

b) Que para el cálculo del importe de la cifra de negocios del sujeto pasivo se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas por él con una excepción: "cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio ", en cuyo caso aquel importe neto "se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo".

c) Que a tales efectos, "se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1ª del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre ".

d) Que el artículo 42 del Código de Comercio establece la obligación legal de "formular las cuentas anuales consolidadas" a "toda sociedad dominante de un grupo de sociedades", definiendo éste como aquél en el que "una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras" y presumiendo la existencia de tal control en las "situaciones" que el propio precepto describe.

e) Que en los apartados 2 a 6 del citado artículo se describe la forma de cumplir esa obligación legal precisando, en lo que ahora interesa, (i) que la consolidación no exime a las sociedades del grupo de formular sus propias cuentas, (ii) que la dominante debe incluir en sus cuentas consolidadas a las sociedades que integran el grupo, (iii) que deben designarse a los auditores que controlen tales cuentas y (iv) que las mismas deben ser aprobadas por la Junta General.

f) Que el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre (sustituído por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre , por el que se aprueban las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas) dedica su Sección Primera a definir los conceptos de grupo de sociedades, sociedad dominante y dependiente y cómo se computan los derechos de voto.

SEGUNDO. La discrepancia sobre el alcance de la remisión normativa que efectúa la regla tercera del artículo 82.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales .

1. Como adelantamos en los antecedentes de hecho, la sentencia ahora recurrida ha considerado que la condición de grupo de empresas que se menciona en el artículo 82.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales , debe ir referida a las sociedades que actúan como un *grupo consolidado* , de manera que -de no existir tal consolidación- cada una de ellas puede actuar como propia y presentar sus cuentas anuales periódicas.

Y es que, para el juez de instancia, lo esencial es que el precepto legal al que se remite la Ley de Haciendas Locales

se refiere expresamente a los supuestos en los que existe obligación legal de "formular cuentas anuales consolidadas", siendo así que no solo es que VALLPA 3000, S.L. no ha formulado sus cuentas en esos términos, sino que no consta que la Administración competente haya exigido a la interesada el cumplimiento de tal deber.

Completa tal argumentación la parte recurrida en casación al afirmar, citando al efecto otros pronunciamientos de las Salas de A Coruña, Barcelona y Bilbao, que lo que exige la norma antielusión es que exista en la sociedad dominante del grupo la obligación de presentar cuentas anuales consolidadas por cuanto el artículo 42 del Código de Comercio se refiere exclusivamente a ese supuesto y no a aquel otro en el que, materialmente, pueda existir un grupo de empresas pero no exista obligación de consolidación.

2. Sostiene la Diputación de Barcelona, por el contrario, que la constatación de que existe un grupo de empresas a tenor de las situaciones y presunciones de dominio y control que se recogen en el artículo 42 del Código de Comercio, especialmente la "unidad de decisión", es el único parámetro que ha de tenerse en cuenta a efectos de aplicar la cláusula antielusión, pues lo que pretender evitarse con la misma es que el sujeto pasivo, mediante la división de su actividad económica en varias sociedades con carácter instrumental, disminuya artificiosamente su importe neto de cifra de negocios para que a cada una de esas entidades les resulte aplicable la exención.

Dicho de otro modo, la remisión efectuada no alcanza a la efectiva formulación de las cuentas bajo el régimen de consolidación (por la dominante) pues el espíritu y finalidad de la exención no es otro que el de someter a gravamen a las empresas que, por sí solas o como parte de un grupo, tienen un importe neto de cifra de negocios superior al millón de euros.

En definitiva, siempre según la recurrente en casación, la regla tercera del artículo 82.1.c) se remite a la normativa mercantil y contable "a los únicos efectos de delimitar cuándo existe grupo de sociedades, pero sin que resulte de la literalidad de este artículo ni de su finalidad que, además, el grupo de sociedades deba estar obligado a consolidar cuentas".

TERCERO. El criterio de esta Sala sobre la interpretación de la regla tercera del artículo 82.1.c) de la Ley de Haciendas Locales **, y de la remisión que realiza al** artículo 42 del Código de Comercio **y a la Sección Primera del Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre .**

Es cierto, como señala la Diputación de Barcelona, que la cláusula antielusión que analizamos tiene la evidente finalidad de evitar una artificiosa división de la actividad económica del sujeto pasivo mediante la utilización de distintas sociedades puramente instrumentales.

Es cierto también que esa finalidad solo se consigue si el importe neto de la cifra de negocios (que legalmente ha de ser superior al millón de euros para que la actividad se sujete al tributo que nos ocupa) va referido, cuando se constata que el sujeto pasivo forma parte de un grupo de sociedades, al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, pues solo así se evita la reducción artificiosa de aquel importe mediante la división del negocio entre sociedades puramente instrumentales.

Ocurre, sin embargo, que la ley define esa cláusula antielusión no solo desde la perspectiva puramente material a la que alude la recurrente en casación, esto es, refiriendo el concepto de grupo únicamente a la existencia de una "unidad de decisión" entre las diversas entidades.

Y es que, en efecto, la ley - artículo 82.1.c) del texto refundido de la ley de Haciendas Locales - obliga a referir el importe neto de la cifra de negocios "al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo" solo cuando y en la medida en que "la entidad forme parte de un grupo de sociedades *en el sentido del* artículo 42 del Código de Comercio ". Y el artículo 42 del Código de Comercio comienza afirmando - antes de definir *materialmente* qué se entiende por grupo de sociedades- que "toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados en la forma prevista en esta sección".

A nuestro juicio, coincidiendo en lo esencial con la sentencia recurrida, *la cláusula antielusión solo resulta aplicable cuando la entidad que ejerce la actividad sometida prima facie al impuesto pertenece a un grupo de sociedades cuya entidad dominante debe formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación.* Y ello por las siguientes

razones:

1. *En primer lugar, porque la remisión que se contiene en el precepto ha de entenderse realizada de manera completa a la norma contenida en el artículo 42 del Código de Comercio que, como se ha visto, vincula la existencia de grupo al deber de consolidar las cuentas.*

2. *En segundo lugar, porque el artículo 81.2.c) de la Ley de Haciendas Locales concreta aún más la remisión a los grupos de sociedades afirmando que "a efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1.ª del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre" (actual Real Decreto 1159/2010), norma reglamentaria referida, cabalmente, al régimen contable de la consolidación, lo que solo puede querer decir que el legislador no pensaba en los grupos de entidades solo "materialmente", sino también en la medida en que debieran consolidar.*

3. *Cabe por ello concluir, en tercer lugar, que la norma que efectúa la remisión, atendiendo el contenido de los preceptos a los que se remite, no solo se refiere al "perímetro" del grupo (como sostiene la recurrente apoyándose en la contestación a una consulta vinculante efectuada por la Dirección General de Tributos), sino también (como señala la sentencia de la Sala de Cataluña de 6 de marzo de 2013, dictada en el recurso núm. 1229/2009 y citada por el juez a quo) "a la cohesión entre la actuación del grupo" por cuanto el precepto de la Ley de Haciendas Locales remite a otros -del Código de Comercio y del Decreto sobre formulación de cuentas anuales- referidos expresamente a sociedades que actúan como grupos consolidados en la medida en que tienen el deber de formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación.*

4. *En cuarto lugar, porque el propio concepto de "importe neto de la cifra de negocios" (que es el que determina la exención o no del impuesto) abona tal interpretación. Nos hallamos ante una magnitud definida por la normativa contable (el importe de las ventas y de las prestaciones de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, menos el importe de cualquier descuento y de los impuestos que deban ser objeto de repercusión) cuya concreción es esencial para determinar si la entidad debe o no satisfacer el tributo por la actividad que realiza.*

Y esa concreción, a nuestro juicio, solo es posible, cuando se trata de un grupo de sociedades, si éste cumple con la obligación legal de formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación. En otras palabras, *para saber cuál es realmente aquel importe debe estarse a las cuentas consolidadas, que deberán necesariamente formularse -salvo que concurra alguna excepción legal- en los términos que derivan del Código de Comercio y de la norma reglamentaria que disciplina el régimen contable de la consolidación, disposiciones a las que se remite expresamente la norma tributaria prevista en la Ley de Haciendas Locales.*

5. Por último, es un hecho incontrovertido que las cuentas anuales de la actora (o de la dominante del grupo al que, a juicio de la Diputación de Barcelona, pertenece) no se presentan para su depósito en forma consolidada; además, no consta que la Administración competente haya exigido al "grupo" el cumplimiento de la obligación legal prevista en el artículo 42 del Código de Comercio y en las normas reglamentarias concordantes, por lo que afirmar -exclusivamente a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas aquí concernido- que nos hallamos ante un grupo de sociedades constituiría una contradicción difícilmente salvable cuando, insistimos, el precepto legal que define el grupo y al que se remite la cláusula antielusión que nos ocupa lo hace por referencia expresa a la necesidad de formular sus cuentas en régimen de consolidación.

CUARTO. Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la incógnita que se nos plantea en el auto de admisión del recurso, en estos términos:

«Precisar cuándo y en qué circunstancia nos encontramos ante un grupo de empresas a los efectos de la liquidación por el concepto de IAE y, consecuentemente, si sus importes netos de negocio deben ser tenidos en cuenta conjuntamente a los efectos de testar el cumplimiento de los requisitos objetivos que ameriten la aplicación de la exención contenida en el artículo 82.1.c) 3ª TRLRHL».

Y la respuesta, coincidente con la de la sentencia impugnada, es que, efectivamente, *la remisión contenida en el artículo 82.1.c).3ª del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales a los "grupos de*

sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio " debe interpretarse de forma que solo se comprendan en tal concepto aquellos grupos de entidades cuando actúen como "grupos consolidados", esto es, cuando deban, por obligación legal, formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación.

En consecuencia, si las sociedades afectadas no actúan como grupo consolidado en los términos vistos, ni consta que tengan la obligación de hacerlo, el importe neto de su cifra de negocios deberá ir referido al volumen de los de la empresa afectada, no al conjunto de entidades pertenecientes a un grupo que, en la medida en que no actúa en régimen de consolidación, no tiene tal consideración a efectos de la aplicación de la cláusula del artículo 82.1.c).3ª del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales .

QUINTO. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

La lógica consecuencia de lo hasta aquí expuesto no puede ser otra que la desestimación del recurso de casación deducido por el Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona pues la sentencia recurrida ha interpretado correctamente el artículo 82.1.c).3º del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales , al considerar que para que exista "grupo de sociedades" a efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios necesario para la exención del Impuesto sobre Actividades Económicas es imprescindible que el conjunto de entidades actúe como "grupo consolidado", esto es, sujeto a la obligación legal de formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación lo que, como se ha visto, no concurre en VALLPA 3000, S.L., que no presenta sus cuentas -ni ella misma ni la presunta sociedad dominante- en régimen de consolidación, ni consta que tenga la obligación legal de hacerlo o que tal deber haya sido exigido por el órgano competente.

SEXTO. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

Segundo. Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el procurador de los tribunales don Argimiro Vázquez Guillén, en nombre y representación del ORGANISMO DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LA DIPUTACIÓN DE BARCELONA, contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 4 de Barcelona de fecha 22 de septiembre de 2016, estimatoria del recurso núm. 233/2015 en el que se impugnaban los acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Actividades Económicas de los años 2006 a 2009 girados a la entidad mercantil VALLPA 3000, S.L. y la imposición de sanciones asociadas a tales liquidaciones.

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales de la presente casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas

PUBLICACIÓN . Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.