

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ083082

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 15 de julio de 2021

Sala 2.^a

R.G. 3450/2019

SUMARIO:

IAE. Beneficios fiscales. Exenciones. Determinación del importe neto de cifra de negocios de grupos consolidados. Requisitos. La cuestión controvertida consiste en determinar si la entidad forma parte de un grupo de entidades de acuerdo con lo previsto en el art. 42 del RD de 22 de agosto de 1885 (CCom).

Pues bien, para que exista «grupo de sociedades» a efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios necesario para la exención del IAE 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.

Así, a efectos de la aplicación de la cláusula del art. 82.1.c).3^a del texto refundido de la RDLeg. 2/2004 (TRLHL), si las sociedades afectadas no actúan como grupo consolidado, 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.

En el caso concreto que se analiza, no es posible considerar que nos encontramos ante un grupo de empresas de acuerdo con lo dispuesto en el art. 42 del RD de 22 de agosto de 1885 (CCom), puesto que no consta que las entidades designadas como integrantes del grupo por la Administración actúen como un grupo consolidado ni tengan la obligación de presentar sus cuentas en régimen de consolidación. [Vid., STS, de 6 de marzo de 2018, recurso nº 181/2017 (NFJ069789)]. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RD de 22 de agosto de 1885 (CCom.), art. 42.

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 82.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid en fecha 31 de julio de 2018 por la que se estima parcialmente la reclamación económico-administrativa registrada con número 28/26172/2014, seguida frente al acuerdo de resolución del recurso de reposición interpuesto contra la resolución dictada en fecha 26 de septiembre de 2013 por el Director de la Agencia Tributaria de Madrid, en virtud de la cual se niega la aplicación de la exención del Impuesto sobre Actividades Económicas contemplada en el artículo 82.1.c) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 21/03/2019 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 04/10/2018 contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid en fecha 31 de julio de 2018, citada en el encabezamiento.

Segundo.

En fecha 9 de julio de 2013, se formalizaron por la Subdirección General de Inspección Tributaria de la Administración Tributaria de Madrid, sendas actas de disconformidad en las que se regularizaba la situación tributaria de la reclamante en relación con los locales y periodos tributarios consignados en las mismas.

Señalaba la Inspección que no cabía aplicar a la entidad la exención contemplada en el artículo 82.1.c) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en la medida en que la cifra de negocios a considerar a tal efecto era superior a 1.000.000 de euros.

Dicha cifra de negocios era calculada por la Administración agregando el importe neto de cifra de negocios correspondiente a cada una de las empresas que, a su juicio, formaban parte de un grupo empresarial tal y como se define en el artículo 42 del Código de Comercio.

Tercero.

En fecha 26 de septiembre de 2013, se dictaron las correspondientes resoluciones por el Director de la Agencia Tributaria de Madrid, en las que se confirmaba lo señalado en las propuestas de regularización.

Cuarto.

Disconforme con lo anterior la entidad interesada presentó en fecha 15 de noviembre de 2013, recurso de reposición en el que manifestaba su disconformidad con la regularización practicada por considerar que la entidad no formaba parte de un grupo empresarial y que cabía aplicar la exención contenida en el artículo 82 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 ser su cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

Quinto.

En fecha 12 de mayo de 2014 el Inspector Jefe del Departamento Jurídico y de Coordinación de Actuaciones de la Subdirección General de Inspección Tributaria dictó resolución desestimando las pretensiones de la interesada al entender que no cabía aplicar la exención contemplada en el artículo 82 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales dado que el importe neto de la cifra de negocios a considerar a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas debía determinarse agregando el correspondiente a cada una de las empresas que, de acuerdo con el criterio inspector, formaba parte del grupo de entidades.

Sexto.

Nuevamente disconforme, la interesada interpuso en fecha 19 de septiembre de 2014 reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid que fue registrada con número 28/26172/2014.

Tras la puesta de manifiesto del expediente formuló la interesada sus alegaciones reiterando la procedencia de la aplicación de la exención citada al entender que la entidad no formaba parte de un grupo de empresas del artículo 42 del Código de Comercio.

La resolución de la citada reclamación económico-administrativa tuvo lugar en fecha 31 de julio de 2018, estimando parcialmente las pretensiones de la interesada.

Señalaba el Tribunal Regional en su resolución lo siguiente:

"(...) ni en el acuerdo impugnado ni en las actas de referencia, ni en sus informes ampliatorios, la Inspección se remite a prueba documental alguna, afirmándose únicamente que "ha constatado" que existe un Grupo de Empresas. Asimismo, tampoco indica en qué hechos se ha basado para realizar dicha afirmación.

(...)

En el presente caso, y por los motivos expuestos (...) debe concluirse que la resolución impugnada no cumple con los requisitos de motivación establecidos en el citado artículo 215 de la Ley General Tributaria.

(...)

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR EN PARTE la presente reclamación, anulando el acto impugnado, y acordando la retroacción de actuaciones en los términos señalados en la presente resolución."

Séptimo.

Finalmente, la interesada interpuso en fecha 23 de julio de 2018 el presente recurso de alzada que fue registrado con número 00/3450/2019.

En el escrito de interposición formula la interesada sus alegaciones señalando lo siguiente:

* La entidad no forma parte de un grupo de sociedades a efectos de lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio.

* No procede la retroacción de actuaciones acordada por el TEAR, sino la declaración de nulidad de pleno derecho de la resolución dictada por la Inspección al no haberse acreditado que la entidad forme parte de un grupo de sociedades de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio.

Octavo.

Finalmente, en fecha 6 de marzo de 2019, tuvo entrada en este Tribunal documento emitido por la Inspectora Jefe del Servicio Jurídico y de Coordinación de la Subdirección General de la Inspección Tributaria y Coordinación Catastral de la Agencia Tributaria de Madrid en el que se manifestaba lo siguiente:

"En relación con su escrito de fecha 12 de febrero de 2019 se informa que revisado el expediente de referencia se ha comprobado que la sociedad XZ SL, no forma parte de un grupo mercantil en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio según la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 15 de marzo de 2017".

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar si la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional, citada en el encabezamiento es ajustada a Derecho.

Tercero.

Manifiesta la interesada su disconformidad con la resolución impugnada pues considera que no procede la retroacción de las actuaciones sino la estimación total de sus pretensiones al no haberse probado por la Administración Tributaria la existencia de un grupo empresarial en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

Asimismo, manifiesta que procede la aplicación de la exención contemplada en el artículo 82.1.c) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Señala el citado precepto lo siguiente:

"1. Están exentos del impuesto:

(...)

c) Los siguientes sujetos pasivos:

(...)

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

(...)

A efectos de la aplicación de la exención prevista en este párrafo, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1.^a El importe neto de la cifra de negocios se determinará de acuerdo con lo previsto en el artículo 191 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre.

2.^a El importe neto de la cifra de negocios será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el del período impositivo cuyo

plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de este impuesto. En el caso de las sociedades civiles y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el importe neto de la cifra de negocios será el que corresponda al penúltimo año anterior al de devengo de este impuesto. Si dicho período impositivo hubiera tenido una duración inferior al año natural, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3.ª 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.

No obstante, cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.

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.

(...)."

De acuerdo con el citado precepto, estarán exentas del IAE aquellas entidades cuya cifra de negocios sea inferior a 1.000.000 de euros. Dicha cifra de negocios se obtendrá, en el caso de que las mismas formen parte de un grupo de sociedades de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio, sumando la que corresponda a cada una de las entidades del grupo.

Señala a estos efectos el artículo 42 del Código de Comercio, tras la reforma operada por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, lo que sigue:

"1. 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.

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.

2. La obligación de formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados no exime a las sociedades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y el informe de gestión correspondiente, conforme a su régimen específico.

3. La sociedad obligada a formular las cuentas anuales consolidadas deberá incluir en ellas, a las sociedades integrantes del grupo en los términos establecidos en el apartado 1 de este artículo, así como a cualquier empresa dominada por éstas, cualquiera que sea su forma jurídica y con independencia de su domicilio social.

4. La junta general de la sociedad obligada a formular las cuentas anuales consolidadas deberá designar a los auditores de cuentas que habrán de controlar las cuentas anuales y el informe de gestión del grupo. Los auditores verificarán la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales consolidadas.

5. Las cuentas consolidadas y el informe de gestión del grupo habrán de someterse a la aprobación de la junta general de la sociedad obligada a consolidar simultáneamente con las cuentas anuales de esta sociedad. Los socios de las sociedades pertenecientes al grupo podrán obtener de la sociedad obligada a formular las cuentas anuales consolidadas los documentos sometidos a la aprobación de la Junta, así como el informe de gestión del grupo y el informe de los auditores. El depósito de las cuentas consolidadas, del informe de gestión del grupo y del informe de los auditores de cuentas en el Registro Mercantil y la publicación del mismo se efectuarán de conformidad con lo establecido para las cuentas anuales de las sociedades anónimas.

6. Lo dispuesto en la presente sección será de aplicación a los casos en que voluntariamente cualquier persona física o jurídica formule y publique cuentas consolidadas. Igualmente se aplicarán estas normas, en cuanto sea posible, a los supuestos de formulación y publicación de cuentas consolidadas por cualquier persona física o jurídica distinta de las contempladas en el apartado 1 del presente artículo."

Como se deriva de la lectura del precepto transcrito, nos encontraremos ante un grupo de entidades cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. Es de señalar que tras la modificación operada por la Ley 16/2007, de 4 de julio, ya no se hace referencia al concepto de unidad de decisión como determinante de la obligación de consolidar, sino al concepto de control directo o indirecto.

Tal y como se deriva de los antecedentes de hecho, la cuestión controvertida es determinar si la entidad forma parte de un grupo de entidades de acuerdo con lo previsto en el artículo 42 del Código de Comercio reproducido anteriormente.

Justifica la Administración Tributaria de Madrid la pertenencia de la entidad a un grupo de sociedades del siguiente modo:

"En el presente caso se ha constatado, de una parte, que en la mercantil objeto de las presentes actuaciones inspectoras el 100% del capital de la sociedad se distribuye entre D. Axy (95%) y D. Bxy (5%), teniendo ambos relación de consanguinidad, y figurando aquel como Administrador Único; de otra, la existencia de un grupo de sociedades integrado por XZ SL. (...), TW SA, (...), e QR SL, (...) en las que el 100% de las acciones y participaciones pertenecen a D. Axy y D. Bxy.

Por tanto, concurren los requisitos establecidos en el citado artículo 42 del Código de Comercio, en orden a su consideración como grupo de empresas, por cuanto existe una unidad económica de decisión y, por consiguiente, de control, que se concreta en el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación de la entidad, con la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades. Luego XZ SL, junto con el resto de sociedades mencionadas, integran un grupo de sociedades, integran un grupo familiar de sociedades, con presencia de los mismos partícipes o accionistas y administradores en sus órganos de dirección, existiendo una actuación conjunta por la vinculación entre las distintas sociedades, resultando irrelevante a los efectos de la presente regularización, la determinación de cual de las sociedades que forman el grupo ostenta la posición dominante sobre las demás.

Con la agregación del Importe Neto de la Cifra de Negocios de cada una de las empresas que conforman el grupo, se supera la cifra del millón de euros, por lo que no resulta de aplicación la exención contemplada en el artículo 82.1.c) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales."

A juicio del Tribunal Regional dicha motivación no resulta suficiente a efectos de acreditar que, efectivamente, la entidad reclamante forma parte de un grupo de empresas a efectos del artículo 42 del Código de Comercio, razón por la que acuerda la retroacción de las actuaciones.

Entiende este Tribunal que la motivación de la resolución de la administración, si es suficiente por lo que debemos anular la resolución del TEAC, y analizar la procedencia de la devolución pretendida, por razones de economía procesal.

Cuarto.

Entiende la entidad que la resolución impugnada no es acorde a Derecho puesto que lo procedente es el acto impugnado al no haberse acreditado la pertenencia de la misma a un grupo empresarial de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio.

Resulta relevante para la resolución del presente recurso de alzada lo señalado por el Tribunal Supremo en su sentencia de 6 de marzo de 2018, dictada en el recurso de casación 181/ 2017, en la que interpreta la regla tercera del artículo 82.1.c) de la Ley de Haciendas Locales así como la remisión que se realiza a la sección primera del Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

Señala el Alto Tribunal en la citada sentencia, lo siguiente (el subrayado es de este Tribunal):

"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 excepciona 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 (sustituido 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.

(...)

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."

Concluye el Tribunal Supremo que si las sociedades afectadas no actúan como grupo consolidado, ni consta que tengan la obligación de hacerlo, presentado cuentas anuales en régimen de consolidación, 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.

La aplicación de este criterio jurisprudencial al caso que nos ocupa nos lleva a estimar las alegaciones de la interesada en cuanto no es posible considerar que nos encontramos ante un grupo de empresas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio, puesto que no consta que las entidades designadas como integrantes del grupo por la Administración actúen como un grupo consolidado ni tengan la obligación de presentar sus cuentas en régimen de consolidación.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.