



Roj: **ATS 2761/2017** - ECLI: **ES:TS:2017:2761A**

Id Cendoj: **28079130012017200565**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **05/04/2017**

Nº de Recurso: **181/2017**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **MANUEL VICENTE GARZON HERRERO**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **SJCA 2657/2016,**  
**ATS 2761/2017,**  
**STS 837/2018**

## **AUTO**

En la Villa de Madrid, a 5 de abril de 2017

## **HECHOS**

**PRIMERO.- 1.** El Letrado del Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona, en la representación que le es propia, presentó el 14 de noviembre de 2016 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 22 de septiembre de 2016 por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 4 de Barcelona, en el recurso 233/2015.

**2.** Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos: **(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) [«Cco»]; **(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 artículo 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.** Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión de anulación de los actos censales de liquidación adoptada en la resolución recurrida.

**4.** Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en las infracciones denunciadas.

**4.1.** El recurrente reputa esencial que el Tribunal Supremo se pronuncie expresamente acerca de en que casos concretos puede hablarse de grupo de empresas a los efectos de la liquidación del Impuesto Sobre Actividades Económicas (IAE) y, en consecuencia, determinar si la presentación de cuentas anuales consolidadas es el único factor determinante para la consideración de un grupo empresarial los efectos también del referido IAE. Entiende que sobre este particular no existe jurisprudencia, dándose el interés casacional objetivo del artículo 88.3.a) LJCA.



Señala la recurrente que esa orfandad jurisprudencial no queda paliada por la existente en cuanto al alcance de similares normas antielusión con redacción sustancialmente igual en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades. Así, el Tribunal, al pronunciarse en sentencia de 8 de junio de 2015 (casación 1819/2014; ECLI:ES:TS:2015:2519) acerca de la norma antielusión contenida en el artículo 108.3 del ya derogado Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE nº 61, de 11 de marzo) [«TRLIS»] tiene la ocasión de afirmar lo siguiente: «c) el artículo 108.3 TRLIS/2004 se remitía a las normas de consolidación a los exclusivos efectos de definir el grupo evitar el fraccionamientos de empresas y conseguir la aplicación del régimen de empresas de reducidas dimensiones a las entidades resultantes.»

Asimismo, la actora invoca la consulta vinculante V3515/2015 de la Dirección General de Tributos en la que se contesta: «La remisión que hace la regla 3ª del artículo 82.1c) del TRLRHL al "grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio", se refiere a los distintos casos enumerados en dicho artículo 42 en los que se considera que existe un grupo de sociedades, con independencia de la obligación o no de formular cuentas consolidadas». Interpretación que ha sido reiterada en otras consultas como la VI997/2014 y la V0572/2005.

**4.2.** En segundo lugar, considera el recurrente que la doctrina que sienta la sentencia de instancia puede ser gravemente dañosa para el interés general [ artículo 88.2.b) LJCA], tanto desde un punto de vista del (i) alcance económico «solamente durante los años 2014 y 2015 los servicios de Inspección Tributaria han extendido un total de 209 actas en concepto del IAE en las que se ha considerado que los obligados tributarios formaban parte de un grupo de empresas en el sentido del art. 42 del Código de Comercio, no estando obligados a consolidar contablemente. Dichas actas regularizaron deuda tributaria por importe de 2.230.282,13?», como (ii) de la previsible «posterior y repetida actuación de los tribunales de instancia que ahonde en el perjuicio causado a los intereses generales debe advertir esta administración que es la propia sentencia recurrida la que evidencia la existencia de pronunciamientos anteriores que reproducen el mismo debate jurídico aquí suscitado, pues se remite a ellos para justificar su fallo», como finalmente (iii) «la existencia de un gran número de afectados por el criterio que se reputa erróneo, esta administración quiere volver a mencionar el estudio que ha efectuado el Servicio de Gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas de esta administración que a través de los datos del padrón del impuesto y los datos suministrado por el Instituto Nacional de Estadística y el Instituto de Estadística de Cataluña concluye que, por la morfología del tejido empresarial nacional, la cuestión aquí suscitada es susceptible de afectar hasta el 83% de las empresas radicadas en el territorio nacional. Y especialmente, en el relación con el padrón que gestiona esta administración debemos de poner de manifiesto que pueden verse afectados por dicho criterio 29.646 sujetos pasivos que representan el 91% del padrón».

**SEGUNDO.-** El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 4 de Barcelona tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 28 de noviembre de 2016, notificado el 12 de diciembre de 2016, y habiendo comparecido la entidad recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo el 19 de enero de 2017, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sección

## RAZONAMIENTOS JURIDICOS

**PRIMERO.- 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) al haber sido dictada en única instancia por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 4 de Barcelona (y no ser recurrible en apelación por razón de la cuantía, que era de 14.035,49, euros); (ii) al contener doctrina que se reputa gravemente dañosa para los intereses generales; y (iii) al ser susceptible de extensión de efectos y resolver una situación jurídica individualizada, y la Diputación de Barcelona 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 del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

**SEGUNDO.- 1.** En el escrito de preparación se identifican cuatro infracciones, que tendrían interés casacional objetivo por darse los supuestos del artículo 88.3. LJCA, letra a) o, según los casos, del artículo 88.2 LJCA, letra c).

**2.** Considera la parte recurrente que la sentencia combatida vulnera los artículos 82.1.c) 3ª TRLRHL y, en relación con el anterior, los artículos 42 y 43 Cco., 1 a 3 del Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, 1 y 2



del Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, y el artículo 14 LGT/2003, pues la exégesis que realiza en la instancia de los anteriores preceptos considera aplicable la exención contemplada por el artículo 82.1.c) 3ª TRLRHL, por no formar parte la entidad recurrida de un grupo de sociedades a efectos del IAE al no elaborar cuentas anuales consolidadas.

**3.** Dispone el artículo 82.1.c) 3ª TRLRHL «1. Están exentos del impuesto:

a) El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.

b) Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquella.

A estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando esta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

c) Los siguientes sujetos pasivos:

Las personas físicas.

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.

En cuanto a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la exención sólo alcanzará a los que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre 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.»

**4.** La Diputación recurrente entiende, por el contrario, que la cláusula antielusión determina los casos en los que existe grupo de empresas a efectos del IAE mediante la técnica legislativa de la remisión a la normativa contable, no siendo un requisito para que exista grupo de empresas a efectos del IAE el hecho que las empresas integrantes del mismo efectúen consolidación contable. Para esa Administración, la existencia de grupo viene determinada por el hecho de que las empresas integrantes se encuentren en un supuesto de los previstos en la normativa contable para la consolidación de cuentas (a los cuales la norma se remite de forma expresa) con independencia de si dicha consolidación es llevada a cabo o por el contrario concurre algún supuesto de exención a la obligación de consolidar (por el simple hecho que la norma no exige dicha consolidación).

**5.** El esclarecimiento de tal cuestión requiere que se interprete el mencionado artículo 82.1 c) 3ª TRLRHL, en lo relativo a determinar cuándo nos encontramos ante un grupo de empresas a los efectos de la liquidación del 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 citado precepto.

6. Esa tarea exegética sobre ese concreto particular no ha sido aún abordada por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que no ha tenido ocasión de pronunciarse sobre ella.

7. Existe, por tanto, interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en el litigio [ artículo 88.3.a) LJCA ].

8. Resulta en suma conveniente que sobre la cuestión con interés casacional objetivo que suscita este recurso se pronuncie el Tribunal para formar jurisprudencia acerca de la misma.

9. La concurrencia de interés casacional objetivo por la razón expuesta hace innecesario determinar si concurre la otra circunstancia alegada por la entidad recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

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

**QUINTO** .- 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 RCA/181/2017, interpuesto por el letrado del Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona, en la representación que le es propia, contra la sentencia dictada el 22 de septiembre de 2016 por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 4 de Barcelona, en el recurso 233/2015.

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

3º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

4º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

5º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente Manuel Vicente Garzon Herrero Segundo Menendez Perez Octavio Juan Herrero Pina Eduardo Calvo Rojas Joaquin Huelin Martinez de Velasco Diego Cordoba Castroverde Jose Juan Suay Rincon Jesus Cudero Blas