

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057934

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA LA-MANCHA

Sentencia 98/2015, de 9 de febrero de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 551/2012

SUMARIO:

IAE. Gestión. Gestión censal. Los pormenores sobre la razón de ser del grupo empresarial integrado por 22 mercantiles aunque los demos por ciertos en nada altera la legalidad de la actuación administrativa impugnada. La creación de un grupo de veintidós empresas fue por conveniencia -legítima- de los interesados acarreado las correspondientes ventajas, asimismo legítimas, pero también unas obligaciones. Es indudable que la obligación de la declaración censal existía por parte de cada una de las sociedades mercantiles y al no cumplirla incurrió cada una de ellas en la infracción leve tipificada en el art. 198.1 LGT para la que se determina sanción de 400 euros. Que todas las empresas actúan bajo una directriz única no supone que fuera una sola la conducta infractora ni tampoco que haya habido transgresión del principio de proporcionalidad por parte de la Administración Tributaria.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 77, 151, 183 y 198.
RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 70, 82 y 90.

PONENTE:

Don Manuel José Domingo Zaballos.

Magistrados:

Don ANTONIO RODRIGUEZ GONZALEZ
Don JOSE BORREGO LOPEZ
Don MANUEL JOSE DOMINGO ZABALLOS
Doña MARIA BELEN CASTELLO CHECA
Don MARIANO MONTERO MARTINEZ

T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.1

ALBACETE

SENTENCIA: 00098/2015

Recurso Contencioso-Administrativo nº 551/2012

ALBACETE

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Primera.

Presidente:

Iltmo. Sr. D. José Borrego López.

Magistrados:

Iltmo. Sr. D. Mariano Montero Martínez Iltmo. Sr. D. Manuel José Domingo Zaballos.

Iltma. Sra. D^a. M^a Belén Castelló Checa.

Ilmo. Sr. D. Antonio Rodríguez González

SENTENCIA N° 98

En Albacete, a 9 de febrero de 2015.

Vistos por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha los presentes autos, bajo el número 551/2012 del recurso contencioso-administrativo, seguido a instancia de la mercantil FOTOVOLTAICA DEL PERAL, SL, la mercantil FOTOVOLTAICA EL CUCO, S.L, así como por las mercantiles INSTALACIÓN CUCO 1 al 20, SL, representado por la Procuradora Sra. Navarro Gabaldón, contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, representado y dirigido por el Abogado del Estado, en materia de IAE. Siendo Ponente el Ilmo. Sr. D. Manuel José Domingo Zaballos.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación procesal de la actora se interpuso en fecha 4 de diciembre de 2012, recurso contencioso- administrativo contra la resolución que se reseña en el Fundamento Jurídico Primero de esta Sentencia.

Formalizada demanda, tras exponer los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó solicitando sentencia de conformidad con lo interesado en el suplico de dicho escrito procesal.

Segundo.

Contestada la demanda por la Administración, tras relatar a su vez los hechos y fundamentos jurídicos que entendió aplicables, solicitó sentencia desestimatoria del recurso.

Tercero.

Fijada la cuantía del recurso en 8.800€ y acordado el recibimiento del pleito a prueba, se practicaron las declaradas pertinentes, se reafirmaron las partes en sus escritos de demanda y contestación, por vía de conclusiones, y se señaló día y hora para votación y fallo, el 5 de febrero de 2015, en que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Primero.

Tiene por objeto el recurso interpuesto por las entidades mercantiles FOTOVOLTAICA DEL PERAL, SL, FOTOVOLTAICA EL CUCO, S.L, e INSTALACIÓN CUCO 1 al 20, SL, veintidós resoluciones del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, de 18 de octubre de 2012, (en número de 16) y 24 de septiembre (en número de seis), en respuesta a otras tantas reclamaciones económico administrativas, todas desestimadas, confirmando acuerdo de imposición de sanción por importe 400 euros en cada uno de los procedimientos por infracción tributaria tipificada en el artículo 198.1 de la Ley General Tributaria , declaración de alta en el Impuesto de Actividades Económicas ante el requerimiento de la Administración por posible incumplimiento.

El suplico del escrito de demanda incurre en un error material por omisión pues se limita a expresar literalmente: "tenga por presentado este escrito y por formalizada la demanda en el recurso de referencia, admita los documentos que se acompañan y, tras los oportunos trámites, con estimación de la misma, dicte sentencia en la que declare". No obstante, si bien no ofrece duda que la pretensión de estimación del recurso se contrae a la anulación de las veintidós sanciones impuestas confirmadas por este Tribunal Económico-Administrativo Regional al desestimarse las correspondientes reclamaciones económico-administrativas.

A tales pretensiones se ha opuesto el Abogado del Estado en la representación que ostenta.

Segundo.

La controversia se nos presenta en términos estrictamente jurídicos. No se pidió el recibimiento del juicio a prueba y no ha habido ni vista ni conclusiones escritas.

Los presupuestos fácticos que condujeron a la imposición de las sanciones por la Agencia Estatal Tributaria, no se discuten según figuran recogidas en los distintos antecedentes de hecho de cada uno de las 22 resoluciones del TEAR: notificado requerimiento por atención del mismo, al constar a la Dependencia de Gestión Tributaria de Albacete que la reclamante se encontraba obligada a la presentación de la declaración de IAE del ejercicio 2011 (el 151.4, y algún otro, según los casos), requerimiento que fue atendido presentándose la oportuna declaración de alta por dicho epígrafe. Incoados expedientes sancionadores en todos los casos, y tramitados que fueron, las resoluciones recaídas tipificaron las conductas como infracciones leves ex artículo 198.2 de la LGT, sancionadas con 400€. Decisiones administrativas confirmadas al desestimar los recursos potestativos de reposición.

Tercero.

El escrito de demanda realmente no aporta nada nuevo sobre lo que fuera el contenido de los recursos de reposición y en particular de las reclamaciones económico-administrativas desestimadas por el TEAR: a) Ausencia total de culpabilidad y negligencia de sus acciones y b) desconocimiento del principio de proporcionalidad en la aplicación de las sanciones impuestas y el principio de no concurrencia de sanciones tributarias, dado que la entidad recurrente (en cada caso), junto a otras en número de veinte pertenecen al mismo grupo de empresas desde el ejercicio de 2009, son un grupo fiscal, siéndole de aplicación el régimen de consolidación fiscal a efectos del Impuesto de Sociedades.

La confirmación de las resoluciones sancionadoras aparece justificada por el TEAR proyectando a los hechos las prescripciones de los artículos 183.1 de la Ley General Tributaria, 82.1c) y 90 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por R.D. Legislativo 2/2004, de 5 de marzo y en el entendimiento del concurso del elemento subjetivo, aunque fuera como mera negligencia o descuido pues el sujeto pasivo habría de procurar conocer sus obligaciones formales, entre las que se encuentra la presentación en plazo de la declaración inicialmente omitida.

Ciertamente la respuesta dada por el TEAR a los dos motivos impugnatorios recogidos en las reclamaciones pudo haber sido algo más extensa, pero la decisión no habría debido ser de otro modo que desestimatoria.

Las empresas que formulan la declaración por el impuesto de sociedades no figuraban de alta en el IAE, lo que se produce tras la declaración censal obligación de se parte indiscutida e indiscutible a la vista de lo dispuesto en el artículo 70 del TRLHL- 2004 la omisión de dicha obligación contribuye una conducta técnica constitutiva de infracción leve por el artículo 198.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, sobre las consecuencia que acarrea el incumplimiento de dicha obligación, nuestra Sentencia de 12 de marzo de 2013, nº 219/2013 (autos de la Sección 2ª, nº 87/2009) que, invocada por el Abogado del Estado, mere la pena transcribir parcialmente: " SEGUNDO.- Como ya hemos señalado al identificar el acto administrativo impugnado, por la Dependencia de Aduanas e Impuestos Espaciales de la Delegación de Albacete de la Agencia Tributaria se declaró cometida una infracción tributaria del art. 192 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por incumplimiento de la obligación de presentar la declaración aduanera a consumo (DUA a la importación) y se acordó imponer una sanción del 50 por 100 de la cuota liquidada.

El mencionado precepto dispone, en su párrafo 1º, que " Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 de esta Ley .

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados ."

Como ya hemos señalado, la parte actora se fundamenta básicamente en la falta de culpabilidad en su conducta, y alega que la Sala, al analizar y profundizar tanto sobre la documentación obrante en el expediente como sobre la conducta llevada a cabo en relación con los hechos que se le imputan, observará la improcedencia de la sanción dado que no se ha incumplido la obligación de presentar la declaración aduanera a consumo, dado que ésta, como consta en la documentación del expediente, sí se llevó a cabo. Omita, sin embargo, cualquier referencia al documento o folio en concreto donde conste el documento a que alude. Ello no obstante, tras un examen detallado del expediente administrativo por la Sala, observamos que el único documento a que pudiera referirse la parte actora (el DOCUMENTO UNIFICADO ADUANERO, folio 33 y siguientes) no lo podemos considerar como justificativo de haber cumplido sus obligaciones en tiempo y forma, como se afirma e la demanda, pues, aparte de no constar su validación informática, el documento es de fecha 26 de febrero de 2005, es decir, posterior a los hechos sancionados (diciembre de 2006), y fue confeccionado a la vista del trámite de audiencia

concedido el 7 de febrero de 2007, notificado el día 15 siguiente, y en respuesta al mismo, en el que la Delegación de Albacete puso en conocimiento de la actora que no constaba que se hubiese presentado declaración aduanera de importación correspondiente a la mercancía en cuestión ni liquidado los impuestos devengados por su introducción.

Sentado lo anterior, la parte actora, que no discute la motivación de la sanción, alega, respecto de la ausencia de culpabilidad y que su actuación siempre estuvo amparada en la creencia de estar actuando correctamente, que se alega en la demanda, la parte actora pretende identificar la responsabilidad administrativa con la existencia de dolo, ignorando con ello que las infracciones pueden serlo a título de dolo o de negligencia.

En ese sentido, hemos de recordar que esta Sala ha declarado (sentencia de 25 de junio de 2009, recurso nº 525/2005, citada por el Abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda) lo siguiente:

" A la hora de encarar los alegatos del actor, es preciso advertir ante todo que la imputación de una conducta a título de negligencia (a no ser que nos refiramos al concepto, rayano con el dolo eventual, de la "culpa consciente") es compatible con la concurrencia de buena fe, la cual sólo resulta incompatible con el dolo. Y, además, respondiendo a los insistentes alegatos del actor según los cuales sólo en caso de dolo y ocultación cabe sancionar, que ello no es así, pues también cabe la sanción en el caso de la simple negligencia, sin perjuicio de que en tal caso sea defendible la aplicación del grado mínimo de la sanción, siendo así que en el caso de autos precisamente se aplicó, y justamente por tal razón, en dicho grado 8asi se dice expresamente en la resolución sancionadora).

El ánimo interior, o la falta de ánimo, con que se actúa, no son susceptibles de prueba directa, sino de mera inferencia a partir de elementos externos o hechos comprobables; sucede igual aquí que en materia penal, en la que el ánimo (pej, el ánimo de lucro) se infiere del comportamiento exterior y no es susceptible de prueba directa, salvo la confesión del propio imputado. Debe tenerse muy en cuenta que en materia sancionadora tributaria las diferencias entre imputar la infracción a título de dolo o a título de culpa no son, según la legislación vigente, tan trascendentes como en materia penal. No quiere decir que no pueda haberlas (pej, puede tener influencia en la determinación del porcentaje de sanción a aplicar -en nuestro caso se aplicó el mínimo, como decimos- o en la imposibilidad, tal vez, de aplicar determinadas circunstancias de agravación, que pueden ser, en hipótesis, incompatibles con la mera negligencia), pero son cuestiones que habrá que matizar una vez determinada la existencia de infracción y del suficiente elemento subjetivo del injusto (siendo "suficiente", como decimos, la mera negligencia).

Pues bien, cuando de la aplicación de un tributo se trata, la incorrecta aplicación del mismo por parte del sujeto pasivo puede deberse a distintas circunstancias, alguna de las cuales puede revelar la existencia de negligencia, o de dolo, y otras no.

Así, si se trata de un error en la transcripción de números, como sucede en ocasiones, puede suceder que sea un error intencionado incluido por el interesado con el ánimo de que no sea detectado -dolo-, o por el contrario puede resultar imposible demostrar que el error fue intencionado; pero incluso en tales casos, el error revela una falta de atención que puede igualarse con la negligencia.

Cuando se produce la inclusión de partidas ficticias, ello revela con bastante claridad la existencia de dolo, mientras que la eliminación de partidas reales o la inclusión como gastos de partidas que no deben tener tal consideración, puede deberse a olvidos culposos o a dolo, a no ser que se dé una debida explicación sobre la razón de tal actuar, señaladamente, una interpretación razonable de una norma determinada (artículo 77.4.d de la Ley General Tributaria : "Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios. En particular, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el contribuyente haya presentado una declaración veraz y completa y haya practicado, en su caso, la correspondiente autoliquidación, amparándose en una interpretación razonable de la norma").

Si la Administración pretende imputar la infracción a título de dolo deberá aportar las pruebas indiciarias que conduzcan a tal conclusión; pero si se conforma con una imputación como máximo culposa, puede ser suficiente con la observación externa de la conducta, y la falta de una explicación por parte del actor que permita situar su conducta bajo una perspectiva de atenuación o exención de responsabilidad (véase, repetimos, el art. 77.4 de la Ley General Tributaria), puede ser suficiente para dar por acreditada, por indicios a partir de su conducta, la concurrencia de culpa o negligencia, aunque posiblemente no de dolo en muchas ocasiones.

Es frecuente, y también sucede en este caso, que el interesado afirme que liquidó en aplicación de las normas jurídicas vigentes, si bien a partir de una interpretación de las mismas con la que la Administración tributaria no está conforme (artículo 77.4.d de la L.G.T ., ya citado). Así lo dice en su demanda el actor, respecto de alguna parte de la liquidación efectuada por la Administración. En tales casos puede suceder que la interpretación del interesado sea correcta, supuesto en el cual habría que darle la razón en cuanto a la liquidación y en cuanto a la sanción; o que sea incorrecta. Si es incorrecta, puede suceder que sea una interpretación razonable, esto es, susceptible de ser acogida sin excesivos esfuerzos y apoyada en determinadas razones admisibles, sin perjuicio de que la opinión contraria se estime respaldada por mayores argumentos; en tal caso, la

liquidación administrativa debería ser aceptada, pero rechazada la posibilidad de sanción. Ahora bien, en tales supuestos, si el interesado considera que hay otra interpretación posible y razonable a la que mantiene la Administración, deberá ser él quien aclare cuál es esta, como en el caso de cualquier circunstancia eximente. "

La recurrente se ha limitado, en nuestro caso, a hacer alusión a su falta de culpabilidad. Alegato que no puede encontrar favorable acogimiento por esta Sala, pues, además de que, como ya hemos dicho, parece ignorar que para que la infracción tributaria se entienda producida la legislación tributaria no exige en este caso que la misma se produzca interviniendo dolo, "animus" o intencionalidad, tampoco se nos ha proporcionado, para que pudiera acogerse, en su caso, la doctrina jurisprudencial sobre la existencia de otra interpretación posible y razonable a la que se sostiene por parte de la Administración, la recurrente debía haber argumentado y aclarado cuál es esa otra interpretación de la norma que, en abstracto, parece postular en su demanda."

Cuarto.

Se detiene la representación de los demandantes en ilustrar a la Sala sobre la razón de la existencia y particularidades del recurso mercantil formulado por 22 empresas en el ejercicio de 2009 (entre ellas las aquí demandantes), siéndoles de aplicación el régimen de consolidación fiscal a efectos del Impuesto de Sociedades: En atención al régimen económico establecido por Real Decreto 661/2007, de 25 de mayo por el que se regula actividad de producción de energía eléctrica en régimen especial, la explotación del proyecto fotovoltaico de una central solar de 2000Kw cuyas concesiones administrativas ostentaba FOTOVOLTAICA EL CUCO, SL en las mejores condiciones ofrecidas por el mercado se constituyeron veinte instalaciones independientes (de 100Kw cada una), suponiendo la creación de otras tantas entidades independientes, de manera que cada uno de las sociedades que conforman el grupo son independientes desde el punto de vista jurídico, mercantil y fiscal "pero se rigen bajo una administración conjunta, desarrollan una misma actividad productiva, tienen acuerdos de financiación únicos y a todos los efectos económicos y de dirección actúa como un único sujeto de decisión, la consecuencia que extrae la parte de todo ello es que no se está realmente ante veintidós comportamientos infractores, de manera "que ha de entenderse la posible negligencia cometida, de existir una única empresa, hubiese derivado en un único (procedimiento) sancionador" y, es más, dicha negligencia, de existir un mecanismo técnico habilitado por la Administración que permitiera dar de alta en el IAE al grupo de sociedades en su conjunto, hubiera derivado igualmente en un único expediente sancionador.

Tales alegatos no han merecido especial atención en la contestación a la demanda si bien en el escrito procesal se insiste -con razón- sobre la particular obligación de diligencia en el cumplimiento estricto de sus obligaciones tributarias por las sociedades mercantiles (más que los particulares), con invocación de nuestra sentencia de 29-12-2009 , Autos nº 740/2006 de esta Sección 1, así como de las STS de 26-12-2012 (RC 6454/2011), que confirma la Sentencia de esta Sala y Sección de 17 de octubre de 2011 (R. 375/2008). Podríamos añadir en la misma línea la STS de 14-1-2013 (R. 1023/2011), FJ Cuarto sobre la conducta imputable, al menos a título de simple negligencia y, por ello, merecedora de ser calificado como infracción.

En cualquier caso, los pormenores sobre la razón de ser del grupo empresarial integrado por 22 mercantiles aunque los demos por ciertos en nada altera la legalidad de la actuación administrativa impugnada. La creación de veintidós empresas que conforman el grupo así fue por conveniencia -legítima- de los interesados acarreando las correspondientes ventajas, asimismo legítimas pero es indudable que la obligación de la declaración censal existía por parte de cada una de las sociedades mercantiles y al no hacerlo incurrió cada una de ellas en la infracción leve tipificada en el artículo 198.1 de la LGT-2003 para la que el mismo artículo determina sanción de 400 euros. Que todas las empresas actúan bajo una directriz única no supone que fuera una sola la conducta infractora ni tampoco que haya habido transgresión del principio de proporcionalidad por parte de la Administración Tributaria.

Quinto.

Con imposición de las costas a la parte demandante (Art. 139 de la Ley Jurisdiccional , conforme a la redacción dada por Ley 37/2011 de 10 de octubre).

Vistos los artículos citados, sus concordantes y demás de general y pertinente aplicación

FALLAMOS.-

DESESTIMAMOS el recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por la mercantil FOTOVOLTAICA DEL PERAL, SL, la mercantil FOTOVOLTAICA EL CUCO, S.L, así como por las mercantiles INSTALACIÓN CUCO 1 al 20, SL contra veintidós resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, de 18 de octubre de 2012, (en número de 16) y 24 de septiembre (en número de seis).

Con condena en costas a las parte demandante.

Notifíquese la presente Sentencia a las partes haciéndoles saber que contra ella no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación literal a los autos originales, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.