

Doctrina Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 05931/2013 de 15/07/2016

Unidad resolutoria: Vocalía Quinta

Infracciones y sanciones tributarias. Principio de responsabilidad personal de la pena. IVA. Régimen especial de grupo de entidades.

En el caso de declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido por el Régimen Especial de Grupo de Entidades, únicamente se considera sancionable la conducta consistente en haber deducido improcedentemente cuotas soportadas por parte de una de las entidades dependientes.

El acuerdo sancionador atenta contra el principio de responsabilidad personal que rige en el Derecho sancionador, según el cual, las consecuencias de la infracción y, singularmente, la sanción, no pueden ser exigidas más que a quienes con su comportamiento han causado la lesión constitutiva de la infracción.

Fundamentos de derecho

CUARTO: Desestimadas las alegaciones formuladas por la reclamante de acuerdo con lo anteriormente expuesto, debemos no obstante analizar la posible vulneración del principio de responsabilidad personal que informa el Derecho sancionador, que si bien no ha sido alegada por la reclamante, sí ha sido tratada por este Tribunal en Resolución de 22 de octubre de 2015 (00/4381/2014). La cuestión a determinar consiste en la atribución de la responsabilidad en la comisión de infracciones tributarias que dan lugar al acuerdo impugnado, es decir, se trata de identificar el sujeto infractor al que cabe exigir las consecuencias de las infracciones cometidas así como las correspondientes sanciones.

En materia de sujetos infractores, el artículo 181 de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece en su apartado 1:

“1. Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes.

Entre otros, serán sujetos infractores los siguientes:

c) Los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales.

d) La sociedad dominante en el régimen de consolidación fiscal.

e) Las entidades que estén obligadas a imputar o atribuir rentas a sus socios o miembros.”

En este punto, además de la regulación de carácter general recogida en la Ley General Tributaria, debemos tener en cuenta las normas reguladoras del régimen especial de grupo de entidades, aplicables en el presente caso, que se encuentran en los artículos 163 quinquies y siguientes de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido...

El acuerdo sancionador es muy claro tanto a la hora de describir las conductas que considera constitutivas de infracción como al identificar a la entidad que las realizó, **Y**, por lo que no cabe imputar las consecuencias de tales conductas a una entidad distinta. De acuerdo con la normativa reguladora del régimen especial de grupo de entidades, cada una de las entidades integradas en el grupo está obligada a presentar autoliquidaciones periódicas individuales, sin realizar el pago de la deuda tributaria ni solicitar compensación o devolución. Por su parte, la entidad dominante debe presentar las autoliquidaciones periódicas agregadas del grupo de entidades, procediendo, en su caso, al ingreso de la deuda tributaria o a la solicitud de compensación o devolución que proceda, de forma que dichas autoliquidaciones agregadas integrarán los resultados de las autoliquidaciones individuales de las entidades que apliquen el régimen especial del grupo de entidades.

Es decir, la norma aplicable establece para la entidad dominante la obligación de agregar los resultados de las autoliquidaciones individuales de las entidades del grupo, pero no la de determinar dichos resultados individuales, obligación que sí corresponde a cada una de las entidades integrantes del grupo, que de esta forma llevan a cabo las operaciones de calificación y cuantificación precisas para alcanzar dichos resultados, realizando de forma individual las conductas que, en su caso, puedan ser consideradas constitutivas de infracción.

Este Tribunal concluye que el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador no es conforme a Derecho, en cuanto considera sujeto infractor a **X** en su condición de sociedad dominante del grupo de entidades, debido a que, en el presente supuesto, dicha entidad no ha causado la lesión constitutiva de la infracción y, por tanto, no se le pueden exigir las correspondientes sanciones.

