



LECCIÓN 15 INFRACCIONES Y SANCIONES

Purificación Peris García
Derecho Financiero y Tributario I
Curso 2010/2011
Universitat de València

SUMARIO

- Principios de la potestad sancionadora en materia tributaria.
- Sujetos responsables de las infracciones y sanciones tributarias.
- Concepto y clases de infracciones tributarias.
Sanciones tributarias.
- Procedimiento sancionador en materia tributaria.
- Extinción de infracciones y sanciones tributarias.
- Delitos contra la Hacienda Pública.



I. PRINCIPIOS DE LA POTESTAD SANCIONADORA

- Normativa:
 - Título V LGT RD 2063/2004,
 - Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario (RGS)
- Principios: art. 178 LGT.
- Remisión a la normativa adm. (L 30/92)
 - Legalidad.
 - Tipicidad.
 - Responsabilidad. (art. 179)
 - Proporcionalidad.
 - No concurrencia. (art. 180)
 - Irretroactividad.



SUJETOS RESPONSABLES DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES (I)

- art. 181 LGT: personas físicas o jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes, siempre que resulten responsables de las mismas.
 - Entre otros, Contribuyentes, retenedores, obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales, el representante legal, sociedad dominante en un grupo, del art. 35.4 LGT.
- El sujeto infractor es considerado deudor principal.
- Si hay concurrencia con otros: solidaridad.



SUJETOS RESPONSABLES DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES (II)

- Art. 179 LGT: no hay responsabilidad por infracción:
- 1 .Cuando se realizan para quien no tenga capacidad de obrar en el orden tributario.
 - un menor de edad ha recibido en herencia de los padres un paquete de acciones por el que recibe dividendos (rentas IRPF). Su tía es la representante legal y no ha presentado la declaración.
 - El menor es sujeto pasivo del IRPF en concepto de contribuyente, en cambio el sujeto infractor será su tía como representante legal, exigiendo a la tía y no al menor el ingreso de las sanciones que corresponden.



SUJETOS RESPONSABLES DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES (III)

- art. 179 LGT: no hay responsabilidad por infracción:
- 2. causas de fuerza mayor
 - En un incendio las oficinas de una empresa se queman. En las oficinas se custodiaban todos los libros y registros, por lo que la empresa no puede presentar las declaraciones por Impuesto sobre Sociedades.
- 3 . si derivan de una decisión colectiva, para aquel que haya salvado el voto o no haya asistido a la reunión.
 - En una reunión de una comunidad de propietarios se decide no hacer frente al pago de un impuesto por no tener claro que hay que pagar. Uno de los miembros de la Junta no estaba presente.



SUJETOS RESPONSABLES DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES (IV)

- art. 179 LGT: no hay responsabilidad por infracción:
- 4 . si se ha puesto la diligencia debida en el cumplimiento de las OT
 - Un contribuyente aplica para calcular su deuda los criterios interpretativos que ha dado el AT en una consulta a un caso exactamente al suyo.
- 5 . si son imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la AT.
 - Hay un error en el programa que automáticamente reduce en el 50% la deuda.
- 6 . si regulariza la situación tributaria de forma voluntaria, sin requerimiento administrativo (sin perjuicio de otros como los recargos extemporáneos).
 - Después de no haber presentado la autoliquidación del IRPF en periodo voluntario, Marta decide presentarla el 31 de diciembre. No ha recibido ninguna comunicación de la Administración respecto de la declaración.

II. CONCEPTO Y CLASES DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS

- art. 183 LGT: concepto y clases:
- Concepto: acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en la ley.
- Notas:
 - Acción y omisión: consiste en la conducta de un sujeto, tanto de forma activa como omisiva
 - Antijurídica: violación de una norma jurídica
 - Culpable: elemento subjetivo de la infracción tributaria, se requiere como mínimo una simple negligencia o culpabilidad más leve
 - Punible: el ordenamiento jurídico prevé la imposición de una sanción.
 - Típica: la conducta debe estar prevista en un precepto legal y sancionada con una pena.



CLASES DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS (I)

- El tipo de infracción viene determinado, fundamentalmente, por la existencia de dos elementos: (arts 184.2 y 3 LGT y 10, 11 y 12 RGS).
 - Ocultación
 - Medios fraudulentos
- Clases, en sintonía con la L 30/92, se clasifican en
 - Leves: (no ocultación o cuantía mínima establecida)
 - Graves (ocultación no medios fraudulentos)
 - Muy graves. (ocultación + medios fraudulentos)
- También podemos ver:
 - Infracciones que causan perjuicio económico. Ejemplo: Dejar de ingresar la deuda
 - Infracciones que no causan perjuicio económico. No llevar al corriente el libro de facturas.
- Las infracciones tributarias tendrán como consecuencia la imposición de las correspondientes sanciones.



OCULTACIÓN DE DATOS: 184.2 LGT

- existe ocultación si se dan dos hechos:
 - Que no se presentan declaraciones o se presenten declaraciones con hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que no se declaran total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otra fecha trascendente para la determinación DT
 - Que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción sea superior al 10%.
- Ejemplo. Después de unas actuaciones inspectoras se propone una liquidación por el IRPF con una cuota a ingresar de 3.000 € (base de la sanción), que se desglosa de la siguiente manera: 2.000 por ingresos no declarados 1.000 € por computar como gasto operaciones que no resultan deducibles. Hay ocultación dado que
 - -Estamos ante una autoliquidación en la que se han escondido ingresos (2.000).
 - Y la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación a la base de la sanción es superior al 10%: $2000/3000 \times 100 = 66,66\%$.

MEDIOS FRAUDULENTOS: 184.3 LGT

- Tres supuestos diferentes:
- 1.- Existencia de anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros fiscales.
 - No llevar contabilidad o registros fiscales.
 - Llevar varias contabilidades de una sola actividad.
 - Llevar de forma incorrecta los libros.
 - En este caso requerirá que la incidencia represente un porcentaje superior al 50% de la base de la sanción
 - Ejemplo en el seno de una comprobación se detectan gastos practicados que no corresponden a operaciones contabilizadas por valor de 20.000 € y la base de la sanción es de 90.000 € no se entiende medios fraudulentos.



MEDIOS FRAUDULENTOS: 184.3 LGT

- 2.- utilización de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia represente un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción.
 - Si de una comprobación se determina una factura falsa, entras otras operaciones, por un importe de 2.000 € y la base de la sanción es de 25.000 € NO se aplica este criterio.
- 3.- utilización de personas o entidades interpuestas con la finalidad de ocultar la identidad del sujeto infractor.
 - Ejemplo: poner a nombre de un tercero, con o sin consentimiento, la titularidad de bienes o derechos para huir de la responsabilidad.



III. LAS SANCIONES TRIBUTARIAS

- Clasificación de las sanciones: arts. 185 y 186 LGT.
- Sanciones pecuniarias, principales.
 - De cuantía fija. Se aplican a las infracciones que no producen un perjuicio económico a la HP
 - Ejemplo: no presentar declaración cuota cero sanción de 200 €
 - De cuantía proporcional. Infracciones que causan perjuicio económico: se aplica un porcentaje sobre la base de la sanción (deuda no ingresada).
 - Ejemplo: dejar de ingresar infracción, si es leve se sanciona con el 50% de la cuota no ingresada.
- Sanciones no pecuniarias, accesorias, por infracciones graves o muy graves.
 - No poder obtener subvenciones, no aplicar beneficios fiscales rogados hasta 5 años.
 - No poder contratar Admón sancionadora hasta 5 años.
 - Suspensión ejercicio profesional, cargo o empleo público 1 año



GRADUACIÓN DE LAS SANCIONES

- Determinada la sanción, se puede graduar atendiendo a tres criterios:
- Comisión repetida de las infracciones: 187.1.a) LGT, 5 RGS: sancionado en el cuatro años anteriores por una infracción igual.
 - Leve anterior: 5%
 - Grave anterior: 15%
 - Muy grave anterior: 25%
- Perjuicio económico HP. 187.1.b) LGT.
- Se mide por el porcentaje que resulta de la relación entre la base sanción y la cuantía total que debía ingresar o el importe obtenido en devolución inicial.
- En función de este porcentaje, se aplica un porcentaje de incremento.
 - Ejemplo: un contribuyente ha ingresado 100 € y la Inspección comprueba que tenía que haber ingresado 400 €. Base de la sanción: 300. perjuicio económico: $300/400 \times 100 = 75\%$. Graduación 20% sobre la base de la sanción.
- incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación: 187.1.c) LGT cuando afecta a más del 20% de las operaciones sujetas al deber de facturar



REDUCCIÓN DE LAS SANCIONES

- arts. 187.1.d) y 188 LGT, 7 RGS.
- La cuantía de la sanción resultante de la anterior graduación podrá reducirse en los supuestos de:
 - Actas con acuerdo. 50%
 - Conformidad del interesado. 30%.
 - En general, excepto actas con acuerdo, se reducirá la sanción en un 25% cuando se ingrese en PV o se solicite aplazamiento y siempre que no se plantea recurso alguno contra la sanción.
- En el caso de acta conforme más pago o solicitud de aplazamiento: reducción por conformidad + reducción por pago (en ese orden).



EJEMPLO GRADUACIÓN SANCIONES

- Una sociedad comete una infracción consistente en dejar de ingresar parte de la deuda tributaria, utilizando ocultación y medios fraudulentos.
- Había ingresado 500 € cuando en realidad la Inspección determina una deuda total de 2.100 €.
- No es la primera vez que ha dejado de ingresar pues hace tres años ya fue sancionada por la misma infracción (en ese caso infracción grave).
- La sociedad presta su conformidad a la propuesta de regularización y va a pagar la sanción en período voluntario sin presentar recurso alguno.



GRADUACIÓN: SOLUCIÓN

- Infracción: art. 191 LGT.
- Calificación: muy grave (ocultación y medios fraudulentos)
- Sanción mínima 100% base sanción.
- Base de la sanción: 2.100 a 500 = 1.600 € (100%)
- Cálculo de la sanción:
 - Sanción mínima: 100%
 - + Comisión repetida (infracción anterior) + 15%
 - + Perjuicio económico ($500/2.100 = 23,80\% = 10\%$) + 10%
 - Total sanción incrementada 125%
 - (-) Conformidad (30% sobre 125%) (37,5%) 87,5%
 - Sanción reducida por conformidad
 - (-) Reducción por pago (25% sobre 87,5%) (21,875%) 65,625%
 - Total Sanción Importe sanción (1.600 x 65,625%) 1.050



IV. EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

- arts 207 a 212 de la LGT. RGS
- Carácter: procedimiento separado.
- Posibilidad de renuncia por OT. Inicio:
 - De oficio por AT
 - Plazo máximo: 3 meses desde la notificación de la liquidación o resolución del procedimiento del que derive.
- El sujeto infractor tiene derecho a ser notificado de los hechos que se le imputan, las infracciones que pudieran constituir y de las y sanciones que pudieran imponerse, la identidad del instructor y de la autoridad competente para imponer la sanción, a formular alegaciones ya utilizar los medios de defensa admitidos por el ordenamiento
- Es posible una tramitación abreviada: si al tiempo de iniciarse el expediente sancionador, están en poder del órgano competente todos los elementos que permiten formular propuesta de sanción, la cual se incorporará al acuerdo de iniciación
- La propuesta se notificará al SI, a quien se le pondrá de manifiesto el expediente para que, en el plazo de 15 días, formule las alegaciones o aporte las pruebas que estime convenientes.

PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

- plazo máximo de resolución: 6 meses.
- El procedimiento puede finalizar por:
 - caducidad. Impide posterior apertura de otro procedimiento sancionador (non bis in idem)
- Reglas de cómputo: de notificación de inicio notificación resolución.
- Resolución.
 - Si se presta conformidad a la propuesta de resolución, se entiende dictada y notificada por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que la conformidad se manifiesta, sin necesidad de nueva notificación expresa.
- Resolución expresa: debe contener:
 - fijación de los hechos
 - valoración pruebas practicadas
 - determinación de la infracción cometida
 - la identificación de la persona o entidad infractora
 - y cuantificación de la sanción que se impone, indicando criterios de graduación y de reducción que corresponden.
 - En su caso, declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.
- La resolución puede ser objeto de reclamación. La interposición de reclamación o recurso provocará que quedan automáticamente en suspenso sin necesidad de garantías hasta que sean firmes en vía adm.
- No devengan intereses de demora hasta la finalización del PV abierto por la resolución que ponga fin a la vía administrativa.



V. EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD POR INFRACCIONES

- arts. 189 y 190 LGT.
- Extinción responsabilidad por infracciones:
 - Muerte del Sujeto infractor:
 - Prescripción derecho a imponer sanciones:
 - a contar desde la comisión de la infracción.
- Extinción de las sanciones:
 - Pago o cumplimiento, compensación, condonación, muerte de todos los obligados a pagarla.
 - Prescripción derecho a exigir el pago: a contar desde finalización PV pago.



VI. LOS DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.

- Regulación en el Código Penal: Título XIV: enumeración tipo: (ultima modificación reforma 2010).
- Defraudación tributaria: art. 305, tanto Hacienda española como Europea.
- Defraudación presupuestaria CE: art. 306 (fondos destinados a fines distintos).
- Defraudación S social: art. 307.
- Defraudación de subvenciones: art. 308.
- Obtención indebida de fondos presupuestarios comunitarios: art. 309.
- Defraudación contable: 310.
- Otros delitos: ley orgánica 12/95 de contrabando.

