

GESTI3 TRIBUT3RIA

Lli3 6. INFRACCIONS I SANCIONS TRIBUT3RIES

SUMARI DE LA LLIÇÓ

- I. Principis de la potestat sancionadora. Subjectes responsables de les infraccions i sancions.
- II. Concepte i classes d'infraccions tributaries.
- III. Les sancions tributàries.
- IV. El procediment sancionador.
- V. Extinció de la responsabilitat per infraccions.
- VI. Els delictes contra la Hisenda Pública.

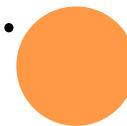


I. PRINCIPIS DE LA POTESTAT SANCIONADORA

- Normativa:
 - Títol V LGT
 - RD 2063/2004, Reglament General del Règim Sancionador Tributari (RGS)
- Principis: art. 178 LGT.
 - Remissió a la normativa admta. (L 30/92)
 - Legalitat.
 - Tipicitat.
 - Responsabilitat. (art. 179)
 - Proporcionalitat.
 - No concurrència. (art. 180)
 - Irretroactivitat.

SUBJECTES RESPONSABLES DE LES INFRACCIONS I SANCIONS (I)

- Art. 181 LGT: persones físiques o jurídiques i les entitats sense personalitat jurídica que realitzen les accions o omissions tipificades com infraccions en les lleis, sempre que resulten responsables de les mateixes.
- Entre altres,
 - contribuents, retenidors, obligats al compliment d'obligacions tributaries formals, el representant legal, societat dominant en un grup, entitats de l'art. 35.4 LGT.
- El subjecte infractor es considerat deutor principal.
- Si hi ha concurrència amb altres: solidaritat.



SUBJECTES RESPONSABLES DE LES INFRACCIONS I SANCIONS (II)

- Art. 179 LGT: no hi ha responsabilitat per infracció:

- 1.- Quan es realitzen per qui no tinga capacitat d'obrar en l'orde tributari.

- un menor d'edat ha rebut en herència dels pares un paquet d'accions pel quals rep dividends (rendes a l'IRPF). Sa tia es la representant legal i no ha presentat la declaració.
- El menor es subjecte passiu de l'IRPF en concepte de contribuent, en canvi el subjecte infractor serà sa tia com a representant legal, exigint-se a la tia i no al menor l'ingrés de les sancions que pertoquen.

SUBJECTES RESPONSABLES DE LES INFRACCIONS I SANCIONS

(III)

○ Art. 179 LGT: no hi ha responsabilitat per infracció:

- 2.causes de força major.
 - En un incendi les oficines d'una empresa es cremen. En les oficines es custodiaven tots els llibres i registres, per la qual cosa l'empresa no pot presentar les declaracions per Impost sobre societats.
- 3.- si deriven d'una decisió col·lectiva, per a aquell que haja salvat el vot o no havera assistit a la reunió.
 - En una reunió d'una comunitat de propietaris es decideix no fer front al pagament d'un impost per no tenir clar que s'ha de pagar. Un dels membres de la Junta no estava present.

SUBJECTES RESPONSABLES DE LES INFRACCIONS I SANCCIONS

(IV)

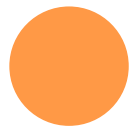
- Art. 179 LGT: no hi ha responsabilitat per infracció:
 - 4.- si s'ha posat la diligència deguda en el compliment de les OT.
 - Un contribuent aplica per a calcular el seu deute els criteris interpretatius que ha donat l'AT en una consulta a un cas exactament al seu.
 - 5.- si són imputables a una deficiència tècnica dels programes informàtics d'assistència facilitats per l'AT.
 - Hi ha un error en el programa que automàticament redueix en el 50% el deute.
 - 6.- si regularitza la situació tributaria de forma voluntària, sense requeriment administratiu (sense perjudici d'altres com els recàrrecs extemporanis).
 - Després de no haver presentat l'autoliquidació de l'IRPF en període voluntari, Marta decideix presentar-la el 31 de desembre. No ha rebut cap comunicació de l'Administració respecte de la declaració.

II. CONCEPTE I CLASSES D'INFRACCIONS TRIBUTARIES

- Art. 183 LGT: concepte i classes:
- **Concepte:** accions o omissions doloses o culposes amb qualsevol grau de negligència que estiguen tipificades i sancionades com a tals en la Llei.
- Notes:
 - Acció i omissió: consisteix en la conducta d'un subjecte passiu, tant de forma activa com omissiva.
 - Antijurídica: violació d'una norma jurídica.
 - Culpable: element subjectiu de la infracció tributària, es requereix com a mínim una simple negligència o culpabilitat més lleu.
 - Punible: l'ordenament jurídic preveu la imposició d'una sanció.
 - Típica: la conducta ha d'estar prevista en un precepte legal i sancionada amb una pena.

CLASSES D'INFRACCIONS TRIBUTARIES (I)

- El tipus d'infracció ve determinat, fonamentalment, per l'existència de dos elements: (arts 184.2 i 3 LGT i 10, 11 y 12 RGS).
 - ocultació
 - mitjans fraudulents
- **Classes**, en sintonia amb la L 30/92, es classifiquen en
 - Lleus: (no ocultació o quantia mínima establerta)
 - greus (ocultació no mitjans fraudulents)
 - molt greus. (ocultació + mitjans fraudulents)
- També podem veure:
 - Infraccions que causen perjudici econòmic.
 - Exemple: Deixar d'ingressar deute
 - Infraccions que no causen perjudici econòmic.
 - No dur al corrent el llibre de factures.
- Les infraccions tributàries tindran com a conseqüència la imposició de les corresponents **sancions**.



OCULTACIÓ DE DADES: 184.2 LGT

- existeix ocultació si es donen dos fets:
 - Que no es presenten declaracions o es presenten declaracions amb fets o operacions inexistents o amb imports falsos, o en les que no es declaren total o parcialment operacions, ingressos, rendes, productes, bens o qualsevol altra data transcendent per a la determinació DT
 - Que la incidència del deute derivat de l'ocultació en relació amb la base de la sanció siga superior al 10%.

EXEMPLE

- Després d'unes actuacions inspectores es proposa una liquidació per l'IRPF amb una quota a ingressar de 3.000€ (base de la sanció), que es desglosa de la següent manera:
 - 2.000 per ingressos no declarats
 - 1.000€ per computar com a despesa operacions que no resulten deduïbles.
- Hi ha ocultació donat que
 - estem davant d'una autoliquidació en la que s'han amagat ingressos (2.000).
 - I la incidència del deute derivat de l'ocultació en relació a la base de la sanció es superior al 10%:
 - $2.000/3.000 \times 100 = 66,66\%$.

MITJANS FRAUDULENTS: 184.3 LGT

- Tres supòsits diferents:
- Existència d'anomalies substancials en la comptabilitat i en els llibres o registres fiscals.
 - No dur comptabilitat o registres fiscals.
 - Dur varies comptabilitats d'una sola activitat.
 - Dur de forma incorrecta els llibres. En aquest cas requerirà que la incidència represente un percentatge superior al 50% de la base de la sanció
 - Exemple si d'una comprovació es detecta despeses practicades que no corresponen a operacions comptabilitzades per valor de 20.000€ i la base de la sanció es de 90.000€ no s'entén mitjans fraudulents.

MITJANS FRAUDULENTS: 184.3 LGT

- utilització de factures, justificants o altres documentes falsos o falsejats, sempre que la incidència represente un percentatge superior al 10% de la base de la sanció.
 - Si d'una comprovació es determina una factura falsa, entres altres operacions, per un import de 5.000€ i la base de la sanció és de 25.000€ no s'aplica aquest criteri.
- utilització de persones o entitats interposades amb la finalitat d'ocultar la identitat del subjecte infractor.
 - Exemple: posar a nom d'un tercer, amb o sense consentiment, la titularitat de bens o drets per defugir de la responsabilitat.

III. LES SANCIONS TRIBUTÀRIES

- Classificació de les sancions: arts. 185 i 186 LGT.
 - Sancions pecuniàries, principals.
 - De quantia fixa. S'apliquen a les infraccions que no produeixen un perjudici econòmic a la HP
 - Exemple: no presentar declaració quota zero sanció de 200€
 - De quantia proporcional. Infraccions que causen perjudici econòmic: s'aplica un percentatge sobre la base de la sanció (deute no ingressat).
 - Exemple: deixar d'ingressar infracció, si es lleu es sanciona amb el 50% de la quota no ingressada.
 - Sancions no pecuniàries, accessòries, per infraccions greus o molt greus.
 - No poder obtenir subvencions, no aplicar beneficis fiscals pregats fins 5 anys.
 - No poder contractar Admó sancionadora fins 5 anys.
 - Suspensió exercici professional, càrrec o ocupació pública 1 any

GRADUACIÓ DE LES SANCIONS

- Determinada la sanció, es pot **graduar** atenent a tres criteris:
- Comissió repetida de les infraccions: 187.1.a) LGT, 5 RGS: sancionat en el quatre anys anteriors per una infracció igual.
 - Lleu anterior: 5%
 - Greu anterior: 15%/
 - Molt greu anterior: 25%
- Perjudici econòmic HP. 187.1.b) LGT .
 - Es mesura pel percentatge que resulta de la relació entre la base sanció i la quantia total que s'havia d'ingressar o l'import obtingut en devolució inicial.
 - en funció d'aquest percentatge , s'aplica un percentatge d'increment.
 - Exemple: un contribuent ha ingressat 100€ i la Inspecció comprova que havia d'haver ingressat 400€. Base de la sanció: 300. perjudici econòmic: $300/400 \times 100 = 75\%$.
 - Graduació 20% sobre la base de la sanció
- incompliment substancial de l'obligació de facturació o documentació: 187.1.c) LGT quan afecta a més del 20% de les operacions subjectes al deure de facturar

REDUCCIÓ DE LES SANCIONS

- arts. 187.1.d) i 188 LGT, 7 RGS.
- La quantia de la sanció resultant de l'anterior graduació podrà **reduir-se** en els supòsits de:
 - actes amb acord. 50%
 - conformitat de l'interessat. 30%.
 - En general, excepte actes amb acord, es reduirà la sanció en un 25% quan s'ingresse en PV o es sol·licite ajornament i sempre que no es planteja recurs algun contra la sanció.
 - En el cas d'acta amb conformitat més pagament o sol·licitud d'ajornament: reducció per conformitat + reducció per pagament (en eixe ordre).

EXEMPLE GRADUACIÓ SANCTIONS

- Una societat comet una infracció consistent en deixar d'ingressar part del deute tributari, utilitzant ocultació i mitjans fraudulents.
- Havia ingressat 500€ quan en realitat la Inspecció determina un deute total de 2.100€.
- No és la primera vegada que ha deixat d'ingressar doncs fa tres anys ja va ser sancionada per la mateixa infracció (en aquell cas infracció greu).
- La societat presta la seua conformitat a la proposta de regularització i va a pagar la sanció en període voluntari sense presentar recurs algun.

GRADUACIÓ: SOLUCIÓ

- Infracció: art. 191 LGT.
- Qualificació molt greu (ocultació i mitjans fraudulents)
- Sanció mínima 100% base sanció.
- Base de la sanció: $2.100 - 500 = 1.600\text{€}$ (100%)
- Càlcul de la sanció:

Sanció mínima:	100%
+ Comissió repetida (infracció anterior)	+ 15%
+ Perjudici econòmic ($500/2.100 = 23,80\% = 10\%$)	+ 10%
Total sanció incrementada	+ 120%
(-) Conformitat (30% sobre 125%) (- 37,5%)	
Sanció reduïda per conformitat	87,5%
(-) Reducció per pagament (25% sobre 87,5%) (- 21,875%)	
Total Sanció	65,625%
Import sanció ($1.600 \times 65,625\%$) =	708,75€

IV. EL PROCEDIMENT SANCIONADOR

- arts 207 a 212 de la LGT. RGS Caràcter: procediment separat. Possibilitat de renúncia per OT.
- Inici:
 - d'ofici per AT
 - termini màxim: 3 mesos des de la notificació de la liquidació o resolució del procediment del que derive.
 - El subjecte infractor té dret, a ser notificat dels fets que se li imputen, les infraccions que pugueren constituir i de les i sancions que pugueren imposar-se, la identitat del instructor i de la autoritat competent per a imposar la sanció, a formular al·legacions i a utilitzar els mitjans de defensa admesos per l'ordenament
- Es possible una tramitació abreujada: si al temps d'iniciar-se l'expedient sancionador, estan en poder de l'òrgan competent tots els elements que permeten formular proposta de sanció, la qual s'incorporarà a l'acord d'iniciació
 - La proposta es notificarà al SI, a qui se li posarà de manifest l'expedient per a que, en el termini de 15 dies, formule les al·legacions o aporte les proves que estime convenientes.

PROCEDIMENT SANCIONADOR

- termini màxim de resolució: 6 mesos. El procediment pot finalitzar per:
- caducitat.
 - Impedeix posterior obertura d'un altre procediment sancionador (non bis in idem) Regles de còmput: de notificació d'inici a notificació resolució.
- Resolució.
 - Si SI presta conformitat a la proposta de resolució, s'entén dictada i notificada pel transcurs del termini d'un mes a contar des de la data en que la conformitat es manifesta, sense necessitat de nova notificació expressa.
 - Resolució expressa: ha de contenir: fixació dels fets, valoració proves practicades, determinació de la infracció comesa, la identificació de la persona o entitat infractora i quantificació de la sanció que s'imposa, indicant criteris de graduació i de reducció que pertocquen. En el seu cas, declaració d'inexistència d'infracció o responsabilitat.
- La resolució pot ser objecte de reclamació. La interposició de reclamació o recuso provocarà que queden automàticament en suspens sense necessitat de garanties fins que siguen fermes en via admta.
- No meriten interessos de demora fins la finalització del PV obert per la resolució que pose fí a la via administrativa.

V. EXTINCIÓ DE LA RESPONSABILITAT PER INFRACCIONS

- Arts. 189 i 190 LGT.
- Extinció responsabilitat per infraccions:
 - mort del SI
 - Prescripció dret a imposar sancions: a comptar des de la comissió de la infracció.
- Extinció de les sancions:
 - Pagament o compliment, compensació, condonació, mort de tots els obligats a pagar-la.
 - Prescripció dret a exigir el pagament: a comptar des de finalització PV pagament.

VI. ELS DELICTES CONTRA LA HISENDA PÚBLICA.

- Regulació al Codi Penal: Títol XIV: enumeració tipus:
 - Defraudació tributària: art. 305, tan Hisenda espanyola com Europea.
 - defraudació pressupostària CE: art. 306 (fons destinats a finalitats diferents).
 - Defraudació S social: art. 307.
 - defraudació de subvencions: art. 308.
 - Obtenció indeguda de fons pressupostaris comunitaris: art. 309.
 - Defraudació comptable: 310.
- Altres delictes: llei orgànica 12/95 de contraban.