

RESPUESTAS
A LAS PREGUNTAS CORTAS EJERCICIO 3.º
DEL PROCESO SELECTIVO
CUERPO TÉCNICO DE HACIENDA DEL ESTADO

TEMA 14. La potestad sancionadora en materia tributaria. Principios. Sujetos responsables. Concepto y clases de infracciones y sanciones tributarias. Cuantificación de las sanciones tributarias pecuniarias. Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias y extinción de las sanciones tributarias. Procedimiento sancionador en materia tributaria: Iniciación, instrucción y terminación.

[PREGUNTA 17, año 2003, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 04, año 2003, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 12, año 2003, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 09, año 2004, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 05, año 2005, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 20, año 2005, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 10, año 2005, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 09, año 2006, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 08, año 2006, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 10, año 2006, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 11, año 2006, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 10, año 2007, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 11, año 2007, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 10, año 2007, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 09, año 2008, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 09, año 2008, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 11, año 2008, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 10, año 2009, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 11, año 2009, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 09, año 2009, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 09, año 2010, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 12, año 2010, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 08, año 2011, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 09, año 2011, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 10, año 2011, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 5, año 2012, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 9, año 2012, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 9, año 2012, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

[PREGUNTA 11, año 2013, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.](#)

PREGUNTA 17, año 2003, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 15 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

17.1.a.) De acuerdo artículo 183 LGT, apartado 1, son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley.

El Sr. García ha consignado negligentemente una reducción en la Base Imponible superior a la que realmente le corresponde, dando lugar a solicitar una devolución derivada de la normativa del IRPF por 2.000 € cuando la cantidad a devolver calculada correctamente sería por importe de 1.000 €.

El Sr. García ha cometido una infracción tributaria grave por solicitar indebidamente una devolución derivada de la normativa del tributo tipificada en el artículo 194 LGT, apartado 1.

17.1 b.) De acuerdo con el artículo 194 LGT, apartado 1

- * Solicitó: 2.000,00 €.
- * Tenía que solicitar: 1.000,00 €.
- * Solicitud indebida: 2.000,00 € - 1.000,00 €: 1.000,00 €.
- * Multa pecuniaria proporcional: 15% x Base de la sanción: 150,00 €.
- * Sanción reducida por conformidad: 70% x 150 €: 105 € (artículo 188 LGT, apdo. 1.b).
- * Sanción reducida por pronto pago: 75% x 105 €: 78,75 € (artículo 188 LGT, apdo. 3).

17.2.) De acuerdo con el artículo 161 LGT, apartado 1.b, la presentación de la

autoliquidación del IVA del tercer trimestre sin realizar el ingreso, implica que se inicie el período ejecutivo el día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa del IVA para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.

De acuerdo con el artículo 28 LGT, con el inicio del período ejecutivo se devenga el recargo del período ejecutivo. Se exigirán los intereses de demora, desde el inicio de dicho período, en el caso de resultar exigible el recargo de apremio ordinario del 20%. En caso de exigirse el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

No habrá sanción tributaria por infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria resultante de una autoliquidación que se presentó correctamente pero no se hizo el ingreso, en virtud del artículo 191 LGT, apartado 1: *“Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b.) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta Ley.”*

PREGUNTA 04, año 2003, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 15 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT); Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (RIRPF); Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (RIVA).

Teniendo en cuenta que el período de análisis de la conducta tributaria del Sr. “X” va del 10 de marzo de 20x2 a 30 de junio de 20x3, se realizan las observaciones siguientes:

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: presentación e ingreso retenciones a cuenta IRPF (modelo 111)

Las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta del IRPF correspondientes al 4.º Trimestre del año 20x2 tienen que ser declaradas e ingresarse en el Tesoro durante los primeros 20 días del mes de enero (artículo 108 RIRPF). Pero el señor “X” presenta el modelo 111 fuera de plazo el 30 de enero, por tanto se le exigirá un recargo por declaración extemporánea del 5 % que excluye la sanción tributaria y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación (artículo 27 LGT).

El señor “X” durante el período del 10-03-20x2 a 30-06-20x3 (período de análisis según el

enunciado de la pregunta de examen), no presenta ni ingresa en el Tesoro el modelo 111 por los trimestres:

- Tr. 1º del 20x2 (1-20 abril),
- Tr. 2º del 20x2 (1-20 julio),
- Tr. 3º del 20x2 (1-20 octubre) y
- Tr. 1º del 20x3 (1-20 abril).

Siempre que haya satisfecho rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta aunque no hubiera procedido, por razón de su cuantía, practicar retención o ingreso a cuenta alguno, el Sr. "X" estaba obligado a presentar el modelo 111, salvo cuando no se hubieran satisfecho, en el período de declaración, rentas sometidas a retención e ingreso a cuenta (artículo 108 RIPRF, apartado 1, último párrafo).

Por tanto por no presentar el modelo 111 y no efectuar el ingreso de las retenciones o ingresos a cuenta cuando estaba obligado hacerlo, el Señor "X" habría cometido alguna de las dos infracciones tributarias siguientes:

* Infracción tributaria del artículo 191 LGT en caso de que hubiese satisfecho rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta que debieron practicarse, declararse e ingresarse. La infracción tributaria sería, muy grave en el caso de que las retenciones se practicaron o los ingresos a cuenta se repercutieron pero no se ingresaron; o grave en caso de no haberse practicado las retenciones o repercutido los ingresos a cuenta.

* Infracción tributaria del artículo 198 LGT por no presentar en plazo las autoliquidaciones por retenciones o ingresos a cuenta si no existía la obligación efectiva de retener o realizar ingresos a cuenta por razón de la cuantía pero sí de declararlos.

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: declaración liquidación IVA (modelo 303).

Con carácter general todos los sujetos pasivos presenta autoliquidaciones del IVA trimestralmente los días 1 a 20 del mes siguiente al período de liquidación, abril, julio, octubre, sin embargo la correspondiente al último período del año, deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero (artículo 71 RIVA).

IVA 1.º Trimestre: presenta la autoliquidación fuera de plazo, el 30.04.20x2, como el resultado es negativo (a compensar), se habrá cometido una infracción tributaria leve por no presentar en plazo la autoliquidación sin perjuicio económico para la Hacienda Pública, imponiéndose una sanción de 100,00 € (artículo 198 LGT, apartado 2). No se exigen

intereses de demora porque resulta una cantidad a compensar.

IVA 2^{er} Trimestre: presentada en el plazo reglamentario (1 a 20 de julio)

IVA 3^{er} Trimestre: el artículo 180 LGT, apartado 4, establece que la sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el artículo 198 de esta Ley es compatible con las que procedan, en su caso, por la aplicación de los artículos 199 y 203 de esta Ley.

En este caso se cometen las tres infracciones tributarias siguientes:

* Artículo 198 LGT. Infracción tributaria leve por no presentar en plazo autoliquidación del IVA sin que se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda Pública. Es una autoliquidación negativa (a compensar) y se presentó fuera del plazo reglamentario.

* Artículo 199 LGT. Infracción tributaria grave por presentar incorrectamente autoliquidación IVA sin perjuicio económico.

* Artículo 203 LGT. Infracción tributaria grave por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, por no atender el primer requerimiento.

No se exigen intereses de demora porque resulta una cantidad a compensar.

IVA 4^{er} Trimestre: presentada en el plazo reglamentario (1 a 30 de enero).

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: Pagos fraccionados IRPF (modelo 131).

Los empresarios y profesionales están obligados a declarar e ingresar trimestralmente en el Tesoro Público los pagos fraccionados entre el 1 y 20 de los meses de abril, julio y octubre, y el pago correspondiente al cuarto trimestre entre el 1 y 30 de enero. Cuando no resulta cantidad a ingresar, los contribuyentes presentarán una declaración negativa (artículo 111 RIRPF, apartado 1).

Pago fraccionado 1^{er} Trimestre: la autoliquidación se presentó el 30-05-20x3 fuera del plazo reglamentario (1 a 20 de abril del 20x2), como la presentación se hizo sin requerimiento previo de la Administración, se exigirá un recargo por declaración extemporánea del 20 % que excluye la sanciones tributarias que hubieran podido exigirse pero no los intereses de demora devengados desde el día siguiente a la finalización de los 12 meses posteriores al término del plazo reglamentario de presentación hasta el momento de la presentación de la declaración: 21.04.20x3 a 30.05.20x3 (artículo 27 LGT).

Pago fraccionado 2º Trimestre: la autoliquidación se presentó el 15-02-20x3 cuando el plazo reglamentario finalizaba el 20-07-20x2, como no hubo requerimiento previo de la Administración y el obligado no hizo el ingreso de la deuda tributaria, el día siguiente a la presentación (16-02-20x3) se inicia el período ejecutivo y la Administración efectuará la recaudación por el procedimiento de apremio, exigiendo los recargos del período ejecutivo del artículo 28 LGT. Los intereses de demora del artículo 26 LGT se devengarán si el recargo que resulta exigible es el de apremio ordinario (20%) pero no habrá que satisfacer intereses de demora si el recargo exigible es el recargo ejecutivo (5%) o de apremio reducido (10%).

No habrá sanción tributaria por la infracción del artículo 191 LGT (dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación) porque el propio artículo 191 LGT excluye esta sanción: *“Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b.) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta Ley.”*

Pago fraccionado 3º Trimestre: la autoliquidación se presentó el 15-02-20x3 fuera del plazo reglamentario (1 a 20 de octubre del 20x2), como la presentación se hizo sin requerimiento previo de la Administración, se exigirá un recargo por declaración extemporánea del 10 % que excluye la sanciones tributarias que hubieran podido exigirse y los intereses de demora (artículo 27 LGT).

Pago fraccionado 4º Trimestre: presentada en el plazo reglamentario (1 a 30 de enero).

PREGUNTA 12, año 2003, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

La LGT establece que realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones posibilita la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas (artículo 180 LGT, apartado 4). Se han cometido dos infracciones tributarias:

1ª La tipificada en el artículo 191 LGT. Infracción tributaria por dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del IS parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo.

2ª La tipificada en el artículo 203.6 LGT. Infracción tributaria por desatender el requerimiento administrativo debidamente notificado de comparecer en las oficinas de la Administración para iniciar las actuaciones de inspección.

Liquidación de la sanción tributaria del artículo 191 LGT:

- Base de la sanción: 1.000 euros (la cantidad dejada de ingresar).
- Por el art. 191.4 LGT, la calificación de la infracción tributaria: muy grave al utilizar medios fraudulentos, imponiéndose una sanción tributaria de multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 %. Esta sanción se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública según lo previsto en el artículo 187 LGT:

- > Porcentaje mínimo: 100%
- + Comisión repetida: 25% (porcentaje máximo según el enunciado de la pregunta examen).
- + Perjuicio económico: 0 % (al ser inferior al 10% $> 1.000 \text{ €} / (10.000 \text{ €} + 1.000 \text{ €})$)
- = Porcentaje de la sanción: 125%

De acuerdo con el artículo 188 LGT, apartado 1.b, al prestar el sujeto pasivo su conformidad a la propuesta de regularización, la sanción se reducirá en un 30% =>

$$125 \% \times (1 - 30\%) = 87,50 \%$$

$$\Rightarrow \text{Importe de la sanción tributaria: } 87,50 \% \times 1.000 \text{ €} = 875 \text{ €}.$$

El importe de la sanción se reducirá en el 25% si el sujeto pasivo realiza el ingreso en período voluntario o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución solicitado con anterioridad a la finalización del plazo voluntario de pago, y, además, el sujeto pasivo no interponga recurso o reclamación contra la liquidación ni contra la sanción (artículo 188 LGT, apartado 3) =>

$$\text{Importe de la sanción tributaria con reducción por pronto pago: } 875 \text{ €} \times (1 - 25\%) = 656,25 \text{ €}.$$

Liquidación de la sanción tributaria del artículo 203 LGT:

Al ser un sujeto pasivo que desarrolla una actividad económica se exige la sanción tributaria del artículo 203.6.b) LGT, multa pecuniaria fija de 15.000 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el

segundo requerimiento notificado al efecto.

La reducción por pronto pago del artículo 188 LGT, apartado 3, del 25% es aplicable a todas las infracciones tributarias. Importe de la sanción tributaria con reducción por pronto pago: $15.000 \text{ €} \times (1 - 25\%) = 11.250 \text{ €}$.

Si el obligado tributario diese total cumplimiento al requerimiento administrativo antes de la finalización del procedimiento sancionador, el importe de la sanción será de la mitad de las cuantía anteriormente señalada (artículo 203.6 LGT, último párrafo).

PREGUNTA 09, año 2004, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

Dispone el artículo 191 LGT, apartado 5: “Cuando el obligado tributario hubiera obtenido indebidamente una devolución y como consecuencia de la regularización practicada procediera la imposición de una sanción de las reguladas en este artículo, se entenderá que la cuantía no ingresada es el resultado de adicionar al importe de la devolución obtenida indebidamente la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación y que el perjuicio económico es del 100 por 100.

En estos supuestos, no será sancionable la infracción a la que se refiere el artículo 193 de esta Ley, consistente en obtener indebidamente una devolución.”

- a.) Infracción por dejar de ingresar la deuda de una autoliquidación (artículo 191.6 LGT).
- b.) $2.000 \text{ €} + 2.000 \text{ €} = 4.000 \text{ €}$ (artículo 191.6 LGT).
- c.) Como hubo ocultación de datos, al omitir el obligado tributario rentas con una incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción superior al 10% (artículo 184 LGT, apartado 2: $2.000 / 4.000 = 50\%$), y ser la Base de la sanción superior a 3.000 euros, podemos calificar la infracción como GRAVE (artículo 191.3 LGT).
- d.) La SANCIÓN por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por 100 y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública (artículo 191.3 LGT).
- e.) Perjuicio económico del 100% => 25 puntos porcentuales (artículo 187.1.b LGT).

PREGUNTA 05, año 2005, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

De acuerdo con el artículo 202 LGT, constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones relativas a la utilización del Número de Identificación Fiscal y de otros números o códigos establecidos en la normativa tributaria o aduanera.

La infracción prevista en este apartado será leve, grave o muy grave.

La infracción será GRAVE cuando se trate del incumplimiento de los deberes que específicamente incumben a las entidades de crédito en relación con la utilización del NIF en las cuentas u operaciones o en el libramiento o abono de los cheques al portador. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 5% de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas, o del importe de la operación o depósito que debería haberse cancelado, con un mínimo de 1.000 euros. El incumplimiento de los deberes relativos a la utilización del número de identificación fiscal en el libramiento o abono de los cheques al portador será sancionado con multa pecuniaria proporcional del 5% del valor facial del efecto, con un mínimo de 1.000 euros.

La infracción será MUY GRAVE cuando se comuniquen datos falsos o falseados en las solicitudes de NIF provisional o definitivo. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 30.000 euros.

En el resto de casos la infracción tributaria será LEVE con multa pecuniario fija de 150 €.

PREGUNTA 20, año 2005, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

La LGT, tipifica las infracciones tributarias y sus sanciones de acuerdo con el principio de principios de legalidad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad y no concurrencia (artículo 178 LGT).

La falta de presentación en plazo de la declaración informativa está tipificada como infracción del artículo 198 LGT, sin perjuicio económico, y la sanción está taxativamente

fijada en la ley, no cabe la apreciación o graduación por parte de la Administración, y por tanto el principio de proporcionalidad se le presume por Ley.

El artículo 179 LGT establece el principio de responsabilidad, de tal manera que se exige no solo la existencia de una infracción tipificada por Ley si no que además concorra responsabilidad en el sujeto infractor.

Entre los supuestos de no responsabilidad está, haber puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, pero en el caso de la pregunta de examen es evidente que falta esa diligencia al no cumplir con una obligación tributaria cuando está debidamente recogida en normas tributarias, y el obligado ha obviado completamente la norma, sin realizar ni interpretación razonada, ni ajustarse a criterios manifestados por la Administración tributaria competente.

Por otro lado, las infracciones tributarias se producen por acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra Ley (artículo 183 LGT, apartado 1). Por tanto no se requiere de intención de defraudar si no la simple negligencia.

No obstante, todo lo anterior, la infracción tributaria está mal calificada, porque se trata de una declaración exigida con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en el artículo 93.1.a) LGT, y la infracción debe calificarse como LEVE (artículo 198 LGT).

La sanción tributaria que debió imponerse es de multa pecuniaria de 20 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 300 euros y un máximo de 20.000 euros, si la declaración se presenta sin requerimiento previo de la Administración la sanción sería la mitad, pero no es el caso (art. 198.1 y 2 LGT).

PREGUNTA 10, año 2005, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

La conducta de la empresa "XX" se ajusta a lo señalado en el apartado 6 del artículo 191 LGT: "siempre constituirá infracción LEVE la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una

autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del artículo 27 de esta Ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.”

La empresa realizó el ingreso de tres autoliquidaciones mensuales con posterioridad en una autoliquidación trimestral sin requerimiento previo de la Administración, pero no resulta exigible el recargo del artículo 27 LGT, por no cumplirse las siguientes condiciones del apartado 4 de este artículo:

- 1.º) las autoliquidaciones extemporáneas deben identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y
- 2.º) deben contener únicamente los datos relativos a dicho período.

Aunque se da el tipo infractor previsto en el artículo 191.6 LGT, será necesario examinar si concurre la requerida culpabilidad, aun a título de simple negligencia, para que la conducta realizada lleve aparejada una sanción, como elemento subjetivo que debe concurrir para poder imponer la sanción (artículo 183 LGT y artículo 179.1.d LGT). De la información disponible en la pregunta parece que, al menos, hubo simple negligencia por la gran empresa, ya que reconoce que según la normativa tributaria debió declarar e ingresar mensualmente.

Por tanto el obligado tributario será sancionado por infracción leve del artículo 191.6 LGT, y se liquidarán intereses de demora por el período transcurrido desde que tuvo que realizar cada ingreso de 100.000 € hasta el día en que hizo el ingreso acumulado de 300.000 €.

2) No procede iniciar el procedimiento de apremio, ya que los importes de las retenciones fueron ingresados, y la exigencia de las autoliquidaciones mensuales llevaría a un enriquecimiento injusto de la Administración.

PREGUNTA 09, año 2006, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

De acuerdo con el artículo 182 LGT, son responsables solidarios del pago de las sanciones tributarias, las personas o entidades que se encuentren en los supuestos siguientes:

- 1.º) Los que sean causantes o colaboren activamente en la infracción tributaria (artículo 42 LGT, apartado 1.a).

2.º) Los que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. Esta responsabilidad se limita solicitando a la Administración el certificado detallado de deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas del ejercicio de esas actividades o explotaciones regulado en el artículo 175.2 LGT. No existe esta responsabilidad para adquirentes de elementos aislados, salvo que permita la continuidad de la explotación o actividad, ni en caso de sucesión por causa de muerte, ni a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado, que han sido adquiridas en el procedimiento concursal (artículo 42 LGT, apartado 1.c).

3.º) Responderán solidariamente, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades (artículo 42 LGT, apartado 2):

a.) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

b.) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.

c.) Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados, o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía.

d.) Las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquéllos.

Serán responsables subsidiarios del pago de las sanciones tributarias las personas o entidades que se encuentren en los supuestos siguientes:

a.) los administradores de hecho o derecho de personas jurídicas infractoras que no hubiesen realizado los actos de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, o hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependen, o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitaron las infracciones (artículo 43 LGT, apartado 1.a).

b.) Las personas o entidades que tengan el control efectivo, o concurra voluntad rectora común, con la persona jurídica infractora, cuando resulte acreditado que éstas han sido

creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública; y exista unicidad de personas o esferas económicas, o confusión o desviación patrimonial (artículo 43 LGT, apartado 1.g.).

c.) Las personas o entidades de las que los sujetos infractores tengan el control efectivo, o en las que concurra una voluntad rectora común con dichos sujetos infractores, cuando resulte acreditado que tales personas o entidades han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta como medio de elusión de la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública, y siempre que concurra unicidad de personas o esferas económicas o confusión o desviación patrimonial (artículo 43 LGT, apartado 1.h.).

En virtud del apartado 3 del artículo 182 LGT, en relación a los sucesores de las sanciones tributarias, se dan las siguientes situaciones:

1º Las sanciones tributarias no se transmiten a los herederos y legatarios de las personas físicas infractoras (artículo 182 LGT, apartado 3).

2º Las sanciones cometidas por sociedades y entidades con personalidad o sin ella, con limitación de responsabilidad patrimonial, o sin ella, se transmiten a los socios, partícipes o cotitulares, hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los dos años anteriores a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones (artículo 40.1 y 5 LGT).

3º. En el caso de extinción sin liquidación de sociedades y entidades con personalidad jurídica, los sucesores son las personas o entidades que sucedan o sean beneficiarias de la correspondiente operación, con el mismo límite que el señalado en el punto 1.º

4º. Las sanciones cometidas por fundaciones se transmiten a los destinatarios de los bienes y derechos de las fundaciones con el mismo límite que el señalado en el punto 1.º

PREGUNTA 08, año 2006, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

De acuerdo con el artículo 203 LGT, apartado 1, constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Se entiende producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las

actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

- a.) No facilitar el examen de cualquier dato con trascendencia tributaria.
- b.) No atender algún requerimiento debidamente notificado.
- c.) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo señalado.
- d.) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias.
- e.) Las coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria (artículo 203.2 LGT).
- f.) Quebranto de medidas cautelares (artículo 203.8 LGT)

Las conductas anteriores, también se tipifican como infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa, cuando se refieran a actuaciones en España de funcionarios extranjeros realizadas en el marco de la asistencia mutua (artículo 203.7 LGT).

PREGUNTA 10, año 2006, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

A efectos de la calificación de las infracción tributarias, se consideran medios fraudulentos por el artículo 184.3 LGT:

- a.) Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria.

Se consideran anomalías sustanciales:

- 1.º) El incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria.
- 2.º) La llevanza de contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.
- 3.º) La llevanza incorrecta de los libros de contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la falsedad de asientos, registros o importes; la omisión de operaciones realizadas; o la contabilización en cuentas

incorrectas de forma que se altere su consideración fiscal. La apreciación de esta circunstancia requerirá una incidencia superior al 50% del importe de la base de la sanción.

b.) El empleo 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.

c.) La utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

PREGUNTA 11, año 2006, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

Señala el artículo 179 LGT, apartado 2, las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

- a.) Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- b.) Cuando concurra fuerza mayor.
- c.) Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó la misma.
- d.) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entiende que se ha puesto la diligencia necesaria, cuando el obligado actúa amparándose en una interpretación razonable de la norma o actuó según los criterios manifestados por la Administración tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta Ley, o su actuación sigue los criterios manifestados en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados.
- e.) Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración tributaria para el cumplimiento de las

obligaciones tributarias.

PREGUNTA 10, año 2007, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

a.) Infracción tributaria del artículo 194 LGT, apartado 1, por solicitar indebidamente devolución derivada de la normativa del tributo sin que la devolución se haya obtenido.

b.) La infracción tributaria es grave.

c.) La base de la sanción será la cantidad indebidamente solicitada: 10.000 €. Se solicitó 40.000 € y la cuantía que debió solicitarse era 30.000 €.

d.) La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15% x 10.000 € = 1.500 €

e.) Reducción del 30% por conformidad (artículo 188 LGT, apartado 1.b), siempre que no se interponga recurso o reclamación contra la regularización que motiva la infracción.

f.) Reducción del 25% por pronto pago (artículo 188 LGT, apartado 3), es decir, el sujeto infractor debe pagar en el período voluntario o en los plazos concedidos en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento con garantía de aval o certificado de caución, solicitado en período voluntario, y siempre que no se interponga recurso o reclamación contra la regularización ni contra la sanción. Esta reducción por pronto pago se aplica al importe ya reducido del artículo 188.1.b LGT por conformidad, es decir, la reducción agregada representa un porcentaje de reducción del 47,50% del importe de la sanción:

=> Importe de las reducciones agregadas: $47,50\% \times 1.500 \text{ €} = 712,50 \text{ €}$.

=> Importe de la sanción con las reducciones: $1.500 \text{ €} - 712,50 \text{ €} = 787,50 \text{ €}$

PREGUNTA 11, año 2007, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Contestada en la pregunta 11, año 2006, promoción interna.

PREGUNTA 10, año 2007, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Contestada en la pregunta 11, año 2006, promoción interna.

PREGUNTA 09, año 2008, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

- a.) VERDADERO, artículo 189 LGT, apartado 1.
- b.) FALSO, el plazo de prescripción para imponer sanciones tributaria es de 4 años artículo 189 LGT, apartado 2.
- c.) FALSO, artículo 189 LGT, apartado 4, la prescripción se aplica de oficio por la Administración tributaria, sin necesidad de que la invoque el interesado.
- d.) FALSO, artículo 208 LGT, apartado 1 y 2, se permite tramitar conjuntamente el procedimiento sancionador y el de aplicación de tributos, si el obligado renuncia a la tramitación separada. Cuando se suscriban actas con acuerdo, el obligado debe renunciar a la tramitación separada (artículo 155.2.c LGT).
- e.) FALSO, art. 209 LGT, apartado 2. El plazo que debe transcurrir es de 3 meses desde la notificación o desde que se entendiese notificada la liquidación o resolución, y en relación a la persona o entidad objeto del procedimiento inspector.
- f.) FALSO art. 211 LGT, apartado 5, corresponde al Consejo de Ministros la competencia para imponer la sanción de suspensión de profesión oficial, cargo o empleo público.
- g.) VERDADERO, artículo 212 LGT, apartado 3.a).
- h.) FALSO, artículo 188 LGT, apartado 1.b, el porcentaje de reducción es del 30%.
- i.) VERDADERO, artículo 179 LGT, apartado 2.b.
- j.) FALSA, art. 180, LGT, apartado 1, establece que la sentencia condenatoria de la autoridad judicial en relación a un Delito contra la Hacienda Pública impide la imposición de sanción administrativa.

PREGUNTA 09, año 2008, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT); y Real Decreto 1624/1992 , de 29 de diciembre (RIVA).

1.º) Es una conducta tipificada en el artículo 191 LGT como infracción tributaria por dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo.

No resulta aplicable el recargo del artículo 27 LGT, por presentación extemporánea sin

requerimiento de la administración por incumplir los requisitos del apartado 4 de este artículo: *“Para que pueda ser aplicable lo dispuesto en este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período.”*

A la hora de calificar la infracción tributaria del artículo 191 LGT se considerará de forma separada:

- * las cuotas dejadas de ingresar del cuarto trimestre de 20x7 por 100.000 €, infracción tributaria leve, por el artículo 191 LGT, apartado 6: “siempre constituirá infracción leve la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del artículo 27 de esta Ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.”

- * Las cuotas del primer trimestre del 20x8 ingresadas fuera del plazo reglamentario del artículo 71 RIVA (primer trimestre es los días 1 a 20 de abril), infracción tributaria del artículo 191 LGT, cuya calificación se realiza en función de la cuantía de la base de la sanción y de si existe ocultación, documentos falsos o falseados, llevanza incorrecta de libros o registros, o utilización de medios fraudulentos.

NOTA: el artículo 184 LGT, apartado 1, establece el principio de calificación unitaria de las infracciones tributarias: “Cada infracción tributaria se calificará de forma unitaria como leve, grave o muy grave y, en el caso de multas proporcionales, la sanción que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda, salvo en el supuesto del apartado 6 del artículo 191 de esta Ley.” Pero la calificación unitaria se excepciona en el supuesto del apartado 6 del artículo 191 LGT.

2.º) Con los datos disponibles se liquida la sanción por infracción leve del artículo 191.6 LGT:

- * Base de la sanción: 100.000 €
- * Multa pecuniaria proporcional: 50%
- * Importe sanción: 50.000 €
- * Reducción por conformidad del artículo 188 LGT, apartado 1.b: 30%
- * Importe sanción reducida por conformidad: 35.000 €
- * Reducción por pronto pago del artículo 188 LGT, apartado 3: 25%
- * Importe sanción reducida por pronto pago: 26.250 €

PREGUNTA 11, año 2008, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT).

Por el artículo 181 LGT, son sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades del artículo 35.4 LGT que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes. Entre otros, serán sujetos infractores los siguientes:

- a.) Los contribuyentes y los sustitutos de los contribuyentes.
- b.) Los retenedores y los obligados a practicar ingresos a cuenta.
- 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.
- f.) El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- g.) Los obligados tributarios conforme a la normativa sobre asistencia mutua.

La concurrencia de varios sujetos infractores en la realización de una infracción tributaria determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración al pago de la sanción.

PREGUNTA 10, año 2009, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

De acuerdo con el artículo 201 LGT, constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

La infracción será grave, excepto si se han expedido facturas o documentos sustitutivos falsos o falseados que será muy grave.

Para la cuantificación de la sanción por infracción grave se distinguen dos casos:

1.º Falta de expedición o conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos:

> si se conoce el importe: multa pecuniaria proporcional del 1% del importe del conjunto de

las operaciones que hayan originado la infracción.

> si no se conoce el importe: multa pecuniaria proporcional de 300 € por cada operación respecto a la que no se haya expedido o conservado factura.

2.º Resto de incumplimientos: Multa pecuniaria proporcional del 1% del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

La cuantificación de la sanción por infracción muy grave consiste en una multa pecuniaria del 75% del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

En todo caso la cuantía de la sanción se gradúa incrementando en un 100% si se produce incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación o documentación según lo dispuesto en el artículo 187 LGT, apartado 1.c.

También constituye infracción el incumplimiento de las obligaciones relativas a la correcta expedición o utilización de los documentos de circulación exigidos por la normativa de los impuestos especiales, salvo que constituya infracción tipificada en la ley reguladora de dichos impuestos. La infracción será leve, con una sanción que consiste en multa pecuniaria fija de 150,00 € por cada documento incorrectamente expedido o utilizado.

PREGUNTA 11, año 2009, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

De acuerdo con el artículo 180.1 LGT, si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el

período de suspensión se tendrán por inexistentes.

PREGUNTA 09, año 2009, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

Se trata de una infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación, donde se observan dos conductas distintas tipificadas como infracción tributaria del artículo 191 LGT:

1.^a CONDUCTA: el obligado tributario ingresa sin requerimiento previo de la Administración, en la autoliquidación del cuarto trimestre del año, 4.000 € que corresponde a retenciones IRPF del primer trimestre del año => “regularización encubierta”, tipificada como infracción tributaria del artículo 191 LGT, apartado 6:

“ (...) constituirá infracción leve la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del artículo 27 de esta Ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.”

El comportamiento correcto del obligado tributario hubiera sido regularizar de forma correcta mediante la presentación de una autoliquidación Retenciones IRPF complementaria del 1.^{er} Trimestre, en este caso no habría infracción tributaria, sin perjuicio del recargo por declaración extemporánea del artículo 27 LGT.

2.^a CONDUCTA: dejar de ingresar 3.500,00 € de Retenciones del 4.º Trimestre que han sido puestos a flor en una comprobación administrativa, de ellos, hay cantidades retenidas y no ingresadas 2.000,00 €, y retenciones mal practicadas 1.500,00 €.

Para calificar la infracción tributaria el artículo 184 LGT, apartado 1, señala: “cada infracción tributaria se calificará de forma unitaria como leve, grave o muy grave y, en el caso de multas proporcionales, la sanción que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda, salvo en el supuesto del apartado 6 del artículo 191 de esta Ley.”

Por tanto se califica la infracción y se determina la sanción tributaria del artículo 191.6 LGT de forma independiente:

1.^a CONDUCTA: (artículo 191.6 LGT)

* Infracción tributaria Leve.

* Cuantía de la sanción:

- > Base de la sanción: 4.000 € (artículo 191 LGT, apartado 1).
- > Multa pecuniaria proporcional: 50%
- > Cuantía de la sanción: 2.000 €.
- > Reducción por conformidad: 30% (artículo 188 LGT, apartado 1.b).
- > Sanción reducida: 1.400 €.
- > Reducción por pronto pago: 25% (artículo 188 LGT, apartado 3).
- > Sanción a pagar: 1.050 €.

2.^a CONDUCTA: (artículo 191.1 LGT)

* Infracción tributaria Muy Grave, porque el artículo 191 LGT, apartado 4, dispone que la infracción será muy grave cuando se hubieran dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, representen un porcentaje superior al 50 por 100 del importe de la base de la sanción.

$2.000,00 \text{ €} / 3.500,00 \text{ €} = 57,14\% \Rightarrow$ infracción muy grave.

NOTA: la Base de la sanción es la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción:

* Cantidad ingresada: 14.000 €

* Cantidad que se debió ingresar: $14.000 \text{ €} - 4.000 \text{ €} + 3.500 \text{ €} = 13.500 \text{ €}$

$\Rightarrow$ Base de la sanción = - 500 €, pero de acuerdo con el artículo 8 RGRST, apartado 5: "las cantidades indebidamente declaradas en un periodo, no disminuirán la base de sanción que proceda en la regularización del mismo"

$\Rightarrow$ Base de la sanción = - 500 € + 4.000 € = 3.500 €, es decir la base de la sanción es el ingreso o devolución regularizado más las cantidades indebidamente declaradas de periodos anteriores.

* Cuantía de la sanción:

- > Base de la sanción: 3.500 € (artículo 191 LGT, apartado 1)
- > Multa pecuniaria proporcional: 100% a 150% graduada conforme a los criterios de comisión repetida y perjuicio económico para la Hacienda Pública (artículo 191 LGT, apartado 4):

* Comisión repetida: no hay.

* Perjuicio económico: $3.500,00 \text{ €} / 13.500,00 \text{ €} = 25,92\%$

(entre > 25% y < = 50%) => + 15 puntos porcentuales (artículo 187 LGT, apartado 1.b).

= > Multa pecuniaria proporcional aplicable: 115 %

> Cuantía de la sanción: 4.025 €

> Reducción por conformidad: 30% (artículo 188 LGT, apartado 1.b)

> Sanción reducida: 2.817,50 €

> Reducción por pronto pago: 25% (artículo 188 LGT, apartado 3).

> Sanción a pagar: 2.113,13 €

PREGUNTA 09, año 2010, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT) y Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario (RGRST)

a.) De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 22 RGRST, apartado 3 y artículo 25 RGRST, apartado 1, será competente para acordar la iniciación del procedimiento sancionador el equipo o unidad que hubiera desarrollado la actuación de comprobación e investigación, salvo que el Inspector-jefe designe otro diferente.

Establece el artículo 20 RGRST, apartado 3: “el domicilio fiscal determinante de la competencia del órgano administrativo será el que el obligado tributario tuviera al inicio de las actuaciones inspectoras o recaudadoras, sin que los posteriores cambios alteren dicha competencia”.

Por tanto, los cambios de adscripción o domicilio fiscal no surtirán efecto en tales procedimientos sancionadores, en la medida en que sólo excepcionalmente podrá quedar modificada la competencia cuando medie acuerdo expreso del Director del Departamento competente de Inspección.

En cuanto al requisito previo al inicio del procedimiento sancionador, en el 25 RGRST, apartado 1 último párrafo, se establece que, para iniciar un procedimiento sancionador derivado de un procedimiento inspector, se requiere, en todo caso, autorización previa del inspector jefe, que podrá ser concedida en cualquier momento del procedimiento de comprobación e investigación o una vez finalizado éste, antes del transcurso del plazo máximo del 209 LGT (3 meses).

b.) El artículo 25 RGRST, apartado 2, se establece que se iniciarán tantos procedimientos

sancionadores como actas de inspección se hayan incoado, sin perjuicio de los que hayan de iniciarse por las conductas constitutivas de infracción durante el procedimiento inspector y que no impliquen liquidación.

Como el acta de conformidad es una para los dos ejercicios 20x6 y 20x7, se iniciará un solo procedimiento sancionador.

c.) De acuerdo con el artículo 188 LGT, apartado 3, se pierde la reducción por pronto pago del 25% aplicable a la sanción tributaria. El apartado 4 del art. 188 LGT, dispone que si se hubiera interpuesto recurso contra la sanción reducida, se entenderá que la cuantía a la que se refiere dicho recurso será el importe total de la sanción, y se extenderán los efectos suspensivos derivados del recurso a la reducción practicada que se exija.

La reducción por conformidad prevista en el artículo 188 LGT, apartado 1.b del 30% no se pierde siempre que no se interponga recurso o reclamación contra la regularización de las deudas tributarias.

PREGUNTA 12, año 2010, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT) y Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario (RGRST)

El artículo 25 RGRST, apartado 6, establece que si el interesado presta su conformidad a la propuesta de sanción, se entenderá dictada y notificada la resolución de acuerdo con dicha propuesta por el transcurso del plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la conformidad, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en el curso de dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique un acuerdo en el que:

- a.) rectifique los errores materiales apreciados en la propuesta,
- b.) ordene completar las actuaciones practicadas dentro del plazo máximo de duración del procedimiento,
- c.) dicte resolución expresa confirmando la propuesta de sanción; o
- d.) rectifique la propuesta por considerarla incorrecta.

Cuando la referida notificación no se produzca en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la conformidad, esta actuación carecerá de efecto frente al interesado.

En el caso de que el órgano competente para imponer la sanción rectifique la propuesta, la nueva propuesta de sanción se notificará al interesado dentro del mismo plazo de un mes antes citado. En dicha notificación se deberá indicar al interesado su derecho a formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de 15 días contados desde el siguiente a la notificación. Si el interesado presta su conformidad a la rectificación realizada, la resolución se considerará dictada en los términos del acuerdo de rectificación y se entenderá notificada por el transcurso del plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la conformidad, salvo que en el curso de dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique resolución expresa confirmando la propuesta. Si hubiese transcurrido el plazo de alegaciones sin que se hayan producido o si el interesado manifiesta su disconformidad, el órgano competente para imponer la sanción notificará expresamente la resolución.

PREGUNTA 08, año 2011, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT) y Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario (RGRST)

a.) El procedimiento sancionador en materia tributaria termina mediante resolución o por caducidad.

Cuando en un procedimiento sancionador iniciado como consecuencia de un procedimiento de inspección el interesado preste su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada y notificada la resolución por el órgano competente para imponer la sanción, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique al interesado acuerdo con alguno de los contenidos a los que se refieren los párrafos del apartado 3 del artículo 156 de esta Ley (artículo 211 LGT, apartado 1).

La resolución expresa del procedimiento sancionador en materia tributaria contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción cometida, la identificación de la persona o entidad infractora y la cuantificación de la sanción que se impone, con indicación de los criterios de graduación de la misma y de la reducción que proceda de acuerdo con lo previsto en el artículo 188 de la LGT. En su caso, contendrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad (artículo 211 LGT,

apartado 3).

b.) El procedimiento sancionador en materia tributaria debe concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley (artículo 211 LGT, apartado 2)

El vencimiento del plazo máximo sin que se haya notificado resolución expresa produce la caducidad del procedimiento. La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador (artículo 211 LGT, apartado 4).

c.) El apartado 2 del artículo 24 RGRST dispone que el órgano competente para resolver el procedimiento sancionador rectificará la propuesta de resolución si concurre alguna de las circunstancias siguientes:

- a.) Cuando se consideren sancionables conductas que en el procedimiento sancionador se hubiesen considerado como no sancionables.
- b.) Cuando se modifique la tipificación de la conducta sancionable.
- c.) Cuando se cambie la calificación de una infracción de leve a grave o muy grave, o de grave a muy grave.

La rectificación se notificará al interesado, el cual podrá formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de 10 días contados desde el siguiente a la notificación.

En relación a la especialidad de un procedimiento sancionador tramitado de forma separada e iniciado como consecuencia de un procedimiento de inspección, el artículo 25.6 RGRST establece el procedimiento para rectificar la propuesta de resolución en los siguientes términos:

“En el caso de que el órgano competente para imponer la sanción rectifique la propuesta, la nueva propuesta de sanción se notificará al interesado dentro del mismo plazo de un mes antes citado. En dicha notificación se deberá indicar al interesado su derecho a formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de 15 días contados desde el siguiente a la notificación. Si el interesado presta su conformidad a la rectificación realizada, la resolución se considerará dictada en los términos del acuerdo de rectificación y se entenderá notificada por el transcurso del plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la conformidad, salvo que en el curso de dicho plazo el

órgano competente para imponer la sanción notifique resolución expresa confirmando la propuesta. Si hubiese transcurrido el plazo de alegaciones sin que se hayan producido o si el interesado manifiesta su disconformidad, el órgano competente para imponer la sanción notificará expresamente la resolución”

PREGUNTA 09, año 2011, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 22 de febrero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

Se trata de una infracción tributaria por dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, tipificada en el artículo 191 LGT.

Al utilizar medios fraudulentos se califica la infracción como muy grave (artículo 191 LGT, apartado 4).

La sanción consiste en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por 100 y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública:

* Comisión repetida de la infracción tributaria (artículo 187 LGT, apartado 1.a): incremento de 15 puntos porcentuales por haber sido el sujeto infractor sancionado dentro de los cuatro años anteriores por una infracción grave de la misma naturaleza en virtud de resolución firme.

* Perjuicio económico para la Hacienda Pública (artículo 187 LGT, apartado 1.b): se determina por la relación entre la base de la sanción y la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación.

Según el artículo 191 LGT, apartado 1, La Base de la Sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción: 2.100 € - 500 € = 1.600 €.

$1.600 \text{ €} / 2.100 \text{ €} = 76,19 \text{ €} > 75\% \Rightarrow$ incremento de 25 puntos porcentuales por perjuicio económico a la Hacienda Pública.

* Cuantía de la sanción:

> Base de la sanción: 1.600 € (artículo 191 LGT, apartado 1).

- > Multa pecuniaria proporcional: 140%
- > Cuantía de la sanción: 2.240 €.
- > Reducción por conformidad: 30% (artículo 188 LGT, apartado 1.b).
- > Sanción reducida: 1.568 €.
- > Reducción por pronto pago: 25% (artículo 188 LGT, apartado 3).
- > Sanción a pagar: 1.176 €.

PREGUNTA 10, año 2011, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 01 de marzo de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

En relación al inicio del procedimiento sancionador el artículo 209 LGT establece un plazo máximo de 3 meses para iniciar de oficio mediante notificación del acuerdo del órgano competente el procedimiento sancionador que sea consecuencia de un procedimiento inspector anterior.

El cómputo de los tres meses empieza desde que se hubiese notificado la liquidación en el procedimiento inspector:

- Fecha de notificación liquidación: 01.09.2010.
- Inicio del procedimiento sancionador: 01.10.2010
- => 1 mes transcurrido, luego se cumplió con el plazo máximo de 3 meses.

El plazo máximo para la conclusión del procedimiento sancionador es de 6 meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo (artículo 211 LGT, apartado 2):

- Fecha de la comunicación de inicio: 01.10.2010.
- Fecha de notificación del acto resolutorio: 03.04.2011.

Han transcurrido más de 6 meses por tanto se habrá producido la caducidad del procedimiento y la declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador (artículo 211 LGT, apartado 4).

PREGUNTA 5, año 2012, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 01 de marzo de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

1.) *"cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputarán a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.*

La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto." (artículo 14.2B LIRPF).

En vista de lo expuesto anteriormente, y en relación con la autoliquidación complementaria del IRPF 2007 presentada el 5 de junio de 2011, no procedería ni sanciones ni recargos ni intereses de demora sobre la misma, ya que el plazo para su presentación era entre el 03 de junio de 2010 y el 30 de junio de 2011 y por tanto estaría dentro del plazo. No obstante, por el error donde incorpora 1.000 euros en la autoliquidación en lugar de 10.000, habrá lugar a la infracción por los 9000 euros restantes del 191 LGT (dejar de ingresar dentro del plazo establecido por la normativa la totalidad o parte -9000euros- que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo).

2) El procedimiento tributario a iniciar por la Administración puede ser el de verificación de datos, en virtud del artículo 131 de la LGT que establece: *"La Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos en los siguientes supuestos:*

(...)

b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria."

La Administración tributaria dispone de información sobre remuneraciones de los trabajadores, suministrada anualmente por la empresa pagadora de las rentas del trabajo (artículo 108.2 Reglamento del IRPF, aprobado por Real Decreto 439/2007).

La Administración podría iniciar un procedimiento de comprobación limitada, en vez del procedimiento de verificación de datos, en virtud del artículo 163 RGAT, *"se podrá iniciar el procedimiento de comprobación limitada, entre otros, en los siguientes supuestos:*

a) Cuando en relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario, se adviertan errores en su contenido o discrepancias entre los datos declarados o justificantes aportados y los elementos de

prueba que obren en poder de la Administración tributaria."

La Administración tendrá que valorar que procedimiento iniciar en los casos de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario, cuando se adviertan errores en su contenido o discrepancias entre los datos declarados o justificantes aportados y los elementos de prueba que obren en poder de la Administración tributaria (supuestos coincidentes para iniciar verificación de datos o comprobación limitada). Es importante tener en cuenta que el procedimiento de comprobación limitada tiene como efecto de la resolución administrativa, que la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución.

3) El procedimiento administrativo se inició mediante propuesta de liquidación el 02/07/2012, y el enunciado dice que no se tienen noticias de la Administración, por lo menos, hasta el día 8 de enero de 2013, día en que Doña Sofía presenta otra autoliquidación complementaria del año 2007.

Por lo tanto, habiendo transcurrido más 7 meses desde el inicio del procedimiento administrativa, sin que se haya notificado la liquidación provisional de la Administración, y siendo la duración máxima del procedimiento de verificación de datos 6 meses, el artículo 133.1 LGT dispone que una vez transcurrido el plazo máximo de resolución, se produce la caducidad del procedimiento. De acuerdo al artículo 104 LGT, las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.

A raíz de lo anterior el ingreso efectuado por Doña Sofía el 8 de enero de 2013, se considera espontáneo (sin requerimiento previo) aplicándose el recargo del artículo 27 LGT y excluyendo la imposición de una sanción tributaria. El ingreso se debió efectuar antes del 30/06/2011 y se efectúa finalmente el 08/01/2013. Por lo tanto al transcurrir más de un año el recargo a aplicar será del 20%, devengándose intereses de demora desde el 01/07/2012 hasta el 8/01/2013.

Para que pueda ser aplicable lo dispuesto en este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período.

DUDA opositor Califa: tengo ciertas dudas acerca de si la primera complementaria debería haberse presentado junto con la autoliquidación del período impositivo 2009 o junto con la autoliquidación del período impositivo de 2010. Depende de cómo se interprete el artículo 14.2.b LIRPF, en concreto: *"La declaración debe presentarse en cualquier momento dentro del plazo que media entre la fecha en que se perciban los atrasos y el final del siguiente plazo de presentación de declaraciones por el impuesto."*

RESPUESTA DUDA opositor luscofusco: he leído en un manual profesional lo siguiente: "La declaración debe presentarse en cualquier momento dentro del plazo que media entre la fecha en que se perciban los atrasos y el final del siguiente plazo de presentación de declaraciones por el impuesto (DGT 9-5-01).

Así, si se perciben en 2003, antes del 2 de mayo, la complementaria puede presentarse hasta el 20 de junio de 2003 (las mismas no han prescrito, ya que el plazo de prescripción no empieza a correr sino hasta que finaliza el plazo para presentar la declaración-liquidación complementaria)."

La interpretación que le doy es: si se percibe el atraso antes de iniciarse el plazo de declaración del IRPF, pues se declara como tope hasta el plazo de declaración del IRPF año anterior. En cambio si se percibe una vez iniciado el periodo de declaración del IRPF del año anterior, se podrá declarar hasta que finaliza el plazo de declaración del IRPF del año en curso (o sea hasta el año próximo).

NOTA: los períodos de declaración del IRPF empiezan a primeros de mayo (2 o 3 de mayo).

PREGUNTA 9, año 2012, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 01 de marzo de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

a) Tipificación de la infracción tributaria.

Existe infracción tributaria por el artículo 194 LGT, apartado 1, solicitar indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes, sin que las devoluciones se hayan obtenido.

Además por el artículo 201 LGT, apartado 3, se ha cometido infracción tributaria por

expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados. Siendo el sujeto infractor, el obligado tributario que ha expedido la factura falsa, y pudiendo declararse responsable solidario en la infracción consistente en la emisión de las citadas facturas falsas, por entenderse que había sido causante o colaborador en la infracción (ver sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares de 29 de mayo de 2013).

b) Base de la sanción:

Base de la sanción de la infracción tributaria del artículo 194.1 LGT: 3.500,00 euros, la cantidad indebidamente solicitada.

Base de la sanción de la infracción tributaria del artículo 201.3 LGT: 10.000 euros, importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción tributaria.

c) Calificación de la infracción:

La infracción tributaria prevista en el apartado 1 del artículo 194 LGT es grave.

La infracción tributaria prevista en el apartado 3 del artículo 201 LGT es muy grave.

d) Tipo sancionador:

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 % (artículo 194.1 LGT).

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75% del importe conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción (artículo 201.3 LGT).

e) Graduación de la sanción.

No procede la graduación porque en este caso el sujeto pasivo no ha llegado a obtener la devolución (artículo 194.1 LGT). En cambio la sanción por facturas falsas se incrementará en un 100% por producirse incumplimiento sustancial de la obligación de facturación (artículo 201.5 LGT y artículo 187.1.c LGT).

f) cuantificación de la sanción.

Cuantificación sanción tributaria del art. 194.1 LGT: $15\% \times 3.500 = 525$ euros.

Cuantificación sanción tributaria del art. 201.3 LGT: $75\% \times 10.000 \times 200\% = 15.000$ euros.

g) aplicación y cuantificación de la reducción por conformidad.

En el enunciado pone que en relación al obligado tributario objeto del procedimiento inspector, firma el acta en conformidad por lo que procede la reducción de 30 % según el Artículo 188 LGT.

Sanción: 15%

Reducción por conformidad (30% x 15%)= (– 4,50%)

Sanción reducida: 10,50% x 3.500= 367,50 euros

h) condiciones que han de cumplirse para aplicar la reducción por pronto pago.

Artículo 188 LGT, apartado 3: *"El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad a la que se refiere el párrafo b) del apartado 1 de este artículo, se reducirá en el 25 por ciento si concurren las siguientes circunstancias:*

a) Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción."

Reducción por pronto pago: (25% x 10,5%)= (– 2,63%)

Total sanción= 7,87% x 3.500 = 275,45 euros.

PREGUNTA 9, año 2012, promoción interna. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 24 de enero de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

Según dispone el art. 179 de la LGT, los sujetos infractores podrán ser sancionados por hechos constitutivos de infracción tributaria cuando resulten responsables de los mismos, teniendo en cuenta que las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad en los siguientes supuestos:

- a) Los realizados por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- b) Cuando concurra fuerza mayor.
- c) Los actos derivados de una decisión colectiva para quienes no hubieran asistido a la reunión o hubieran salvado su voto.
- d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entendiéndose que esto sucede entre otros supuestos

1.- Cuando el obligado haya actuado conforme a una interpretación razonable de la norma.

2.- Cuando haya basado su actuación en los criterios manifestados por la administración en sus publicaciones y comunicaciones escritas.

3.- Cuando ajuste su actuación a los criterios manifestados por la administración en las contestaciones a consultas formuladas por otros obligados tributarios con quienes concurren identidad de circunstancias que permitan entender aplicables dichos criterios y que no hayan sido modificados.

e) Cuando sean consecuencias de deficiencias técnicas de los programas informáticos facilitados por la administración tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Además los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria o subsanen las autoliquidaciones, declaraciones, solicitudes o comunicaciones de datos presentadas con anterioridad, no incurrirán en responsabilidad por las infracciones cometidas con ocasión de las mismas, sin perjuicio de lo dispuestos para los recargos por declaración extemporáneas del art. 27 LGT o las infracciones cometidas por la presentación tardía o incorrecta de los nuevos documentos.

PREGUNTA 11, año 2013, acceso libre. Cuerpo Técnico Hacienda Estado.

RESPUESTA:

Fecha: 13 de julio de 2014.

Fuente: Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT).

SANCIÓN IMPUESTA EN EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS:

Tipificación: Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación, como consecuencia de ingresos no declarados en el IS2008, pero que fueron incluidos por el mismo obligado tributario en una autoliquidación del IS2009 (artículo 191.6 LGT).

Calificación de la infracción tributaria: LEVE (artículo 191.6 LGT).

Base de la sanción: 18.000 euros (cuantía no ingresada en la autoliquidación).

Sanción tributaria: multa proporcional del 50%

Reducción por conformidad: $9.000 \cdot 30\% = 2.700$.

Sanción tributaria reducida por conformidad: $9.000 - 2.700 = 6.300$ euros.

Reducción por pago: $6.300 \cdot 25\% = 1.575,00$ euros.

Sanción tributaria reducida por pronto pago: $6.300 - 1.575 = 4.725$ euros.

SANCIÓN IMPUESTA EN EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN:

Tipificación: Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación (artículo 191.1 LGT).

Calificación de la infracción tributaria: MUY GRAVE porque se han utilizado medios fraudulentos (facturas falsas) que tienen una incidencia en la base de la sanción del 100% (artículo 191.4 LGT y artículo 184.3.b LGT).

Base de la sanción: 30.000 euros (cuantía de facturas falsas $100.000 \cdot 30\%$ tipo impositivo).

Sanción tributaria: Multa proporcional del 100 a 150%.

Graduación de la sanción:

a) Comisión repetida (art. 187.1.a) LGT): Incremento del 5%

b) Perjuicio económico (art. 187 LGT): $30.000 / 148.000 = 20,27\% \Rightarrow$ Incremento del 10%

Sanción: $30.000 \times 115\% = 34.500$ €

Reducciones: no procede la reducción por conformidad porque el acta incoada fue por disconformidad.

La normativa aplicada está recogida en el Capítulo II y III del Título IV de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en particular:

Artículo 184 LGT establece que cada infracción tributaria se calificará de forma unitaria como leve, grave o muy grave y, en el caso de multas proporcionales, la sanción que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda, salvo en el supuesto del apartado 6 del artículo 191 de esta ley.

A efectos de lo establecido en el título IV, se consideran medios fraudulentos, entre otros casos cuando se empleen facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción.

El artículo 187 de la LGT establece como criterios de graduación de las sanciones tributarias, entre otros, comisión repetida de infracciones tributarias y perjuicio económico para la Hacienda Pública.

Se entenderá comisión repetida cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción de la misma naturaleza, ya sea leve, grave o muy grave, en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción. Cuando concorra esta circunstancia la sanción mínima se incrementa 5 puntos, 15 puntos, o 25 puntos, si la infracción es leve, grave o muy grave, respectivamente.

El perjuicio económico se determinará por el porcentaje resultante de la relación existente entre: La base de la sanción; y la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida. Cuando concorra esta circunstancia la sanción mínima se incrementa 10 puntos cuando el perjuicio económico sea superior al 10 por ciento e inferior o igual al 25 por ciento.

El artículo 188 de la LGT establece que La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas según los artículos 191 a 197 de esta ley se reducirá en los siguientes porcentajes:

- a) Un 50% en los supuestos de actas con acuerdo.
- b) Un 30% en los supuestos de conformidad.

El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad, se reducirá en el 25% si concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.
- b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción.

La reducción prevista en este apartado no será aplicable a las sanciones que procedan en los supuestos de actas con acuerdo...”

El artículo 191 de la LGT establece que constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley.

La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes. Será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100% al 150% y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública.

El artículo 191.6 de la LGT “No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, siempre constituirá infracción leve la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del artículo 27 de esta ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Lo previsto en este apartado no será aplicable cuando la autoliquidación presentada incluya ingresos correspondientes a conceptos y períodos impositivos respecto a los que se hubiera notificado previamente un requerimiento de la Administración tributaria.”

No procede imponer la sanción prevista por el artículo 201 LGT por expedición de facturas falsas al establecer el artículo 17.3 del Reglamento Sancionador que No se incurrirá en

responsabilidad por la infracción prevista en el artículo 201 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el incumplimiento de la obligación de conservar facturas, justificantes o documentos, cuando deba imponerse al mismo sujeto infractor una sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos 191 a 197 en relación con las operaciones afectadas por dicho incumplimiento.