

INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

PASO A PASO

**Guía sobre la potestad sancionadora de la Administración,
los principios aplicables, el análisis de los tipos infractores y
los criterios de graduación de las sanciones**

Coordinador de la obra

CARLOS DAVID DELGADO SANCHO

Inspector de Hacienda del Estado

Abogado

2.ª EDICIÓN 2024

Incluye formularios





Disfrute gratuitamente **DURANTE UN AÑO** de los eBook y audiolibros de las obras de Editorial Colex*

- Acceda a la página web de la editorial **www.colex.es**
- Identifíquese con su usuario y contraseña. En caso de no disponer de una cuenta regístrese.
- Acceda en el menú de usuario a la pestaña «Mis códigos» e introduzca el que aparece a continuación:

RASCAR PARA VISUALIZAR EL CÓDIGO

- Una vez se valide el código, aparecerá una ventana de confirmación y su eBook y/o audiolibro estará disponible **durante 1 año desde su activación** en la pestaña «Mis libros» en el menú de usuario.

* Los audiolibros están disponibles en las ediciones más recientes de nuestras obras. Se excluyen expresamente las colecciones «Códigos comentados», «Biblioteca digital» y los productos de www.vademecumlegal.es.

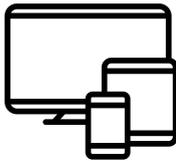
No se admitirá la devolución si el código promocional ha sido manipulado y/o utilizado.



¡Gracias por confiar en nosotros!

La obra que acaba de adquirir incluye de forma gratuita la versión electrónica. Acceda a nuestra página web para aprovechar todas las funcionalidades de las que dispone en nuestro lector.

Funcionalidades eBook



Acceso desde cualquier dispositivo con conexión a internet



Idéntica visualización a la edición de papel



Navegación intuitiva



Tamaño del texto adaptable

Síguenos en:



INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

Guía sobre la potestad sancionadora de la Administración, los principios aplicables, el análisis de los tipos infractores y los criterios de graduación de las sanciones

INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

Guía sobre la potestad sancionadora de la Administración, los principios aplicables, el análisis de los tipos infractores y los criterios de graduación de las sanciones

2.ª EDICIÓN 2024

**Obra realizada por el Departamento de
Documentación de Iberley**

Coordinador

Carlos David Delgado Sancho

COLEX 2024

Copyright © 2024

Queda prohibida, salvo excepción prevista en la ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (arts. 270 y sigs. del Código Penal). El Centro Español de Derechos Reprográficos (www.cedro.org) garantiza el respeto de los citados derechos.

Editorial Colex S.L. vela por la exactitud de los textos legales publicados. No obstante, advierte que la única normativa oficial se encuentra publicada en el BOE o Boletín Oficial correspondiente, siendo esta la única legalmente válida, y declinando cualquier responsabilidad por daños que puedan causarse debido a inexactitudes e incorrecciones en los mismos.

Editorial Colex S.L. habilitará a través de la web www.colex.es un servicio online para acceder a las eventuales correcciones de erratas de cualquier libro perteneciente a nuestra editorial.

© Editorial Colex, S.L.
Calle Costa Rica, número 5, 3.º B (local comercial)
A Coruña, 15004, A Coruña (Galicia)
info@colex.es
www.colex.es

I.S.B.N.: 978-84-1194-580-6
Depósito legal: C 1331-2024

SUMARIO

1. LA POTESTAD SANCIONADORA DE LAS ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	11
2. SUJETOS RESPONSABLES DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS	15
3. CONCEPTO Y CLASES DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS	23
3.1. Infracción por dejar de ingresar la deuda tributaria.	27
3.2. Infracción por no presentación correcta de declaraciones tributarias . . .	38
3.3. Infracción por obtener indebidamente devoluciones	41
3.4. Infracción por solicitud indebida de devoluciones, beneficios o incentivos fiscales	45
3.5. Infracción por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas	48
3.6. Infracciones tributarias por imputación incorrecta o falta de imputación .	54
3.7. Infracción por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones tributarias.	56
3.8. Infracciones tributarias que no causan perjuicio económico.	60
3.9. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales . .	67
3.10. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación	70
3.11. Infracción tributaria por sistemas informáticos de doble contabilidad o registro	73
3.12. Infracción tributaria por incumplir las obligaciones relativas a la utilización y a la solicitud del número de identificación fiscal o de otros números o códigos	76
3.13. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria	77
3.14. Infracción tributaria por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta	84

SUMARIO

3.15. Infracción tributaria por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.	84
3.16. Infracción por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta	86
3.17. La infracción tributaria en supuestos de conflicto en la aplicación de la norma	87
4. LA OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE BIENES Y DERECHOS SITUADOS EN EL EXTRANJERO	91
5. EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DERIVADA DE LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS	95
6. SANCIONES TRIBUTARIAS.	99
6.1. Criterios de graduación de las sanciones tributarias	99
6.2. El pago de las sanciones tributarias	105
6.3. Sujetos responsables de las sanciones tributarias	110
6.4. Extinción de las sanciones tributarias.	118
7. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR EN MATERIA TRIBUTARIA.	123
7.1. Principios del Derecho tributario sancionador	127
7.1.1. El principio de tipicidad	132
7.1.2. El principio de responsabilidad	135
7.1.3. El principio de no concurrencia.	141
7.1.4. El principio de irretroactividad.	147
7.1.5. El derecho de defensa	149
7.1.6. El derecho a la presunción de inocencia	156
7.1.7. El principio de buena fe	158
7.1.8. El principio de seguridad jurídica.	160
7.2. Órganos competentes	167
7.3. Iniciación del procedimiento	170
7.4. Plazo máximo de duración	174
7.5. Instrucción del procedimiento	178
7.6. Terminación del procedimiento.	181
8. RECURSOS CONTRA SANCIONES TRIBUTARIAS.	185
ANEXO. FORMULARIOS	
Escrito de alegaciones previo a la propuesta de resolución en procedimiento sancionador tributario	191
Escrito de alegaciones y aportación de pruebas antes de la propuesta de resolución en procedimiento sancionador tributario.	193

SUMARIO

Solicitud de prórroga del plazo de alegaciones (procedimiento sancionador)	195
Recurso de reposición en el ámbito tributario	197
Escrito solicitando devolución de ingresos indebidos por duplicidad en el pago. Art. 221.1 a) LGT	199
Recurso de reposición contra providencia de apremio por suspensión de la sanción en periodo voluntario	201

1.

LA POTESTAD SANCIONADORA DE LAS ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La potestad sancionadora de la Administración tributaria

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT, regula la potestad sancionadora de forma totalmente separada y autónoma de la potestad tributaria, dedicándole el título IV. La normativa reguladora de la potestad sancionadora tributaria se recoge en la siguiente normativa:

- Título IV de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Reglamento General de Régimen Sancionador Tributario (RGRST), aprobado por Real decreto 2063/2004, de 15 de octubre.
- Las normas propias de cada tributo, cuando tipifiquen infracciones específicas.

Con carácter supletorio resulta aplicable la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de la Administraciones Públicas.

En relación con la potestad sancionadora, tal y como indica en el artículo 178 de la LGT, serán aplicables los principios de legalidad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad y no concurrencia. El principio de irretroactividad se aplicará con carácter general, estando a la dispuesto en el artículo 10.2 de la LGT.

La aplicabilidad al derecho administrativo sancionador de los principios penales ha sido admitida, con matizaciones, en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en cuanto el derecho administrativo sancionador es también manifestación del *ius puniendi* del Estado tal y como lo refleja la **sentencia del Tribunal Constitucional n.º 18/1981, de 8 de junio, ECLI:ES:TC:1981:18:**

«(...)los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que **ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado**, tal y como refleja la propia Constitución (art. 25, principio de legalidad) y una muy reiterada jurisprudencia de nuestro Tribunal Supremo (Sentencia de la Sala Cuarta de 29 de septiembre, 4 y 10 de noviembre de 1980, entre las más recientes), hasta el punto de que un mismo bien jurídico puede ser prote-

gido por técnicas administrativas o penales, si bien en el primer caso con el límite que establece el propio art. 25.3, *al señalar que la Administración Civil no podrá imponer penas que directa o subsidiariamente impliquen privación de libertad*».

Tomando como fundamento el artículo 25 de la CE, que regula el **principio de legalidad**, se reconoce en el artículo 183 de la LGT que «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». Resulta interesante, pues, mencionar **la sentencia del Tribunal Constitucional n.º 61/1990, de 29 de marzo**, que señala lo siguiente:

«Partiendo del principio (STC 18/1981) de que la regulación de las sanciones administrativas ha de estar inspirada en los principios propios y característicos del Derecho Penal (doctrina también del T.S. y del TEDH), en ya numerosas Sentencias se ha declarado —dado que el **principio de legalidad del art. 25.1** se traduce en un derecho subjetivo de carácter fundamental, SSTC 77/1983 y 3/1988— que dicho principio comprende una **doble garantía**: la primera, de orden material y alcance absoluto, tanto referida al ámbito estrictamente penal como al de las sanciones administrativas, refleja la especial transcendencia del principio de seguridad jurídica en dichos campos limitativos y supone la imperiosa necesidad de predeterminación normativa de las conductas *infractoras* y de las *sanciones correspondientes*, es decir, *la existencia de preceptos jurídicos (lex previa) que permitan predecir con suficiente grado de certeza (lex certa) aquellas conductas y se sepa a qué atenerse en cuanto a la aneja responsabilidad y a la eventual sanción; la segunda de carácter formal, relativa a la exigencia y existencia de una norma de adecuado rango y que este Tribunal ha identificado como ley en sentido formal, interpretando así los términos “legislación vigente” del art. 25.1 de la C.E., sin admitir, salvo casos o hipótesis de normas preconstitucionales, la remisión al Reglamento (SSTC 8/1981, 159/1986, 2/1987, 42/1987, 133/1987, 3/1988, 101/1988, 29/1989, 69/1989, 150/1989 y 219/1989)*».

La potestad sancionadora hace una separación conceptual entre deuda tributaria y sanción tributaria, tipificando las infracciones en **leves, graves y muy graves**.

|| Sanciones y recargos

Las sanciones y los recargos son conceptos diferentes en el ámbito tributario, pero también tienen cosas en común.

| Recargo tributario

El **recargo tributario** es un incremento porcentual de la deuda resultante de una liquidación que se origina por no pagar un impuesto en plazo voluntario. De ahí la denominación de recargo extemporáneo. Por su parte, el **Tribunal Supremo en su sentencia n.º 29/2024, de 11 de enero, ECLI:ES:TS:2024:99**,

señala que «el recargo es la medida establecida para el cumplimiento de la norma tributaria, de mayor moderación, pues se contrapone al ius puniendi, de mayor afectación a la esfera jurídica del sujeto pasivo».

| **Recargo extemporáneo**

El **recargo extemporáneo** es exigible siempre que se presente la declaración o autoliquidación de manera voluntaria, antes de que la Administración lo requiera. En ese caso no se inicia un expediente sancionador, sino que se aplica automáticamente un incremento de la deuda, que será mayor dependiendo del retraso en la presentación. En la misma línea, la **sentencia del Tribunal Supremo n.º 729/2024, de 30 de abril, ECLI:ES:TS:2024:2212**, señala que «tanto el recargo como los intereses de demora del art 27.2 LGT, se han de entender como una consecuencia jurídica derivada de un incumplimiento obligacional formal, de exigencia del legislador tributario, de presentación en plazo de la declaración del tributo correspondiente».

| **Sanción tributaria**

La **sanción tributaria** es una penalización que se debe pagar por la comisión de una infracción. Dicha infracción puede estar relacionada con el incumplimiento de la obligación de información, declaración o el pago de impuestos.

Vemos, pues, que recargos y sanciones tienen en común el origen: **el incumplimiento de una obligación relacionada con un tributo**. Y tienen como principal diferencia que **el recargo es inherente a la deuda y forma parte de la misma**. Mientras que **la sanción es una cuantía aparte**, que se tramita en su propio expediente sancionador y se paga por separado.

La obligación de pago de una sanción se origina con la apertura del expediente sancionador, que se notifica al contribuyente. En la tramitación de dicho expediente, la Administración tributaria determina si efectivamente se ha cometido una infracción, así como la calificación de la misma y la cuantificación económica que corresponde a los hechos manifestados.

El procedimiento sancionador en materia tributaria se tramitará de forma separada a los de aplicación de los tributos regulados en el título III de la Ley General Tributaria, salvo renuncia del obligado tributario, en cuyo caso se tramitará conjuntamente. En este caso, la resolución será siempre por separado.

RESOLUCIÓN RELEVANTE

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, n.º 7835/2023, de 28 de noviembre, ECLI:ES:TSJGAL:2023:7835

Asunto: La culpabilidad como elemento subjetivo necesario para imponer una sanción administrativa.

«La culpabilidad se configura como un elemento fundamental de toda infracción tributaria, pues la responsabilidad no es objetiva, de modo que siempre ha de concurrir el elemento subjetivo, aunque lo satisfaga la mera negligencia y compete a la Administración motivar su existencia.»

En la sentencia de 22 de diciembre de 2016 (ECLI:ES:TS:2016:5554- Recurso 348/2016), el Tribunal Supremo, sostiene que:

“...es adecuada la afirmación de que la normativa tributaria presume (como consecuencia de la presunción de inocencia que rige las manifestaciones del ius puniendi del Estado) que la actuación de los contribuyentes está realizada de buena fe, por lo que corresponde a la Administración la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de las infracciones tributarias”.

Se adecua a nuestra jurisprudencia la afirmación de la sentencia impugnada de que “debe ser el pertinente acuerdo [sancionador] el que, en virtud de la exigencia de motivación que impone a la Administración la Ley General Tributaria, refleje todos los elementos que justifican la imposición de la sanción, sin que la mera referencia al precepto legal que se supone infringido (sin contemplar la concreta conducta del sujeto pasivo o su grado de culpabilidad) sea suficiente para dar cumplimiento a las garantías de todo procedimiento sancionador. Y así lo ha declarado la mencionada sentencia 164/2005 del Tribunal Constitucional al afirmar que “no se puede por el mero resultado y mediante razonamientos apodícticos sancionar, siendo imprescindible una motivación específica en torno a la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que ésta se infiere”...En lo que aquí interesa, la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de febrero de 2010 afirma que “el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE no permite que la Administración tributaria rzone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable”...No cabe...concluir que la actuación del obligado tributario ha sido dolosa o culposa atendiendo exclusivamente a sus circunstancias personales; o dicho de manera más precisa, lo que no puede hacer el poder público, sin vulnerar el principio de culpabilidad que deriva del art. 25 CE, ... es imponer una sanción a un obligado tributario (o confirmarla en fase administrativa o judicial de recurso) por sus circunstancias subjetivas —aunque se trate de una persona jurídica, tenga grandes medios económicos, reciba o pueda recibir el más competente de los asesoramientos y se dedique habitual o exclusivamente a la actividad gravada por la norma incumplida— si la interpretación que ha mantenido de la disposición controvertida, aunque errónea, puede entenderse como razonable... La referencia a la falta de concurrencia de causas de exoneración de la culpabilidad no es suficiente para cumplir con el requisito de motivación del elemento subjetivo de la infracción que derivan... la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente”».

2.

SUJETOS RESPONSABLES DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

Sujetos responsables de las infracciones y sanciones tributarias

Los sujetos infractores se establecen en el artículo 181 de la LGT, que señala que, entre otros, serán **sujetos infractores**:

- Las **personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el art. 35.4 de esta norma** (herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición) que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes.
- Entre otros, los siguientes:
 - Los contribuyentes y los sustitutos de los contribuyentes.
 - Los retenedores y los obligados a practicar ingresos a cuenta.
 - Los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales.
 - La entidad representante del grupo fiscal en el régimen de consolidación fiscal.
 - Las entidades que estén obligadas a imputar o atribuir rentas a sus socios o miembros.
 - El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
 - Los obligados tributarios conforme a la normativa sobre asistencia mutua.
 - La entidad dominante en el régimen especial del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El sujeto infractor tendrá la consideración de deudor principal a efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 41 de la LGT, en relación con la declaración de responsabilidad, que señala que «la ley podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades».

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.

JURISPRUDENCIA

Sentencia del Tribunal Supremo n.º 664/2020, de 10 de diciembre, ECLI:ES:TS:2020:4069

«Aunque una jurisprudencia antigua del Tribunal Constitucional y de la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo consideró que el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria se asemejaba a un procedimiento sancionador, tales pronunciamientos lo fueron a los únicos efectos de dotar al expediente de las garantías necesarias y para descartar que se tratara de una responsabilidad objetiva. Pero sin que ello implicara que pudiera identificarse la responsabilidad solidaria por derivación de la responsabilidad tributaria con una multa o sanción.

4.-Cuando la LGT regula las sanciones tributarias no incluye entre ellas a la derivación de responsabilidad tributaria y el art. 25.3 especifica que la sanción no forma parte de la obligación tributaria como tal. Del mismo modo, el art. 181 LGT no incluye entre los sujetos infractores al responsable solidario o subsidiario por derivación de responsabilidad de los arts. 42 y 43.

El autor o colaborador en la realización de una infracción tributaria es un obligado tributario más (art. 35.5 LGT), que responde de la deuda tributaria en la misma medida que el deudor principal. Incluso el propio art. 43.1 h) LGT aclara que su responsabilidad se extiende a la sanción, lo que no sucede en todos los supuestos de responsabilidad. Lo que supone que para el obligado tributario por derivación de responsabilidad su deuda tributaria también se desglosa en principal, intereses, recargos y sanción.

La sentencia 1033/2019, de 10 de julio, de la Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, de este Tribunal Supremo, declaró:

‘Los responsables son, en todo caso, obligados tributarios (art. 35.5) con una obligación material de pago que deriva, no de la realización del hecho imponible o de algún otro hecho relacionado con la obligación principal de pago, sino de un hecho ajeno al hecho imponible’.

5.-El sujeto infractor deviene ex lege responsable de una deuda tributaria ajena. Es decir, no se trata de un crédito tributario nuevo, autónomo e independiente, sino del mismo crédito, reforzado o garantizado con un patrimonio adicional. Del art. 41.5 LGT se desprende que el acto administrativo de derivación es declarativo de responsabilidad respecto de una deuda que ya existía, y no constitutivo, puesto que no crea un crédito ex novo.

De este modo, la derivación de responsabilidad tributaria tiene una función meramente garantizadora de la recaudación, por lo que el sujeto responsable no sustituye al sujeto pasivo principal, sino que se sitúa junto a él como garante del crédito adeudado».

No obstante, se establece que las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad tributaria cuando concurren las circunstancias establecidas en el párrafo segundo del artículo 179 de la LGT:

- Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.

- Cuando concorra fuerza mayor.
- 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.
- Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a 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 la Ley General Tributaria. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración 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.
- A efectos de lo dispuesto anteriormente, en los supuestos a que se refiere el artículo 206 bis de la LGT, no podrá considerarse, salvo prueba en contrario, que existe concurrencia ni de la diligencia debida en el cumplimiento de las obligaciones tributarias ni de la interpretación razonable de la norma señaladas en el párrafo anterior.
- 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

|| Responsables solidarios del pago de las sanciones tributarias

El párrafo primero del artículo 182 de la LGT, nos remite al artículo 42 de la LGT, en donde señala que responderán solidariamente del pago de las sanciones tributarias, derivadas o no de una deuda tributaria, las personas o entidades que se encuentren en los siguientes supuestos:

- Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria.
- Las 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. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar. Cuando resulte de aplicación lo previsto en el apartado 2 del artículo 175 de la LGT, la responsabilidad establecida en este párrafo se limitará de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo. Cuando no se haya solicitado dicho certificado, la responsabilidad alcanzará también a las sanciones impuestas o que puedan imponerse.

A TENER EN CUENTA. La responsabilidad a que se refiere este último párrafo no es aplicable a los supuestos por causa de muerte, ya que se rige en lo establecido en el artículo 39 de la LGT.

JURISPRUDENCIA

Sentencia del Tribunal Supremo n.º 658/2020, de 3 de junio, ECLI:ES:TS:2020:1426

«Como se desprende de los antecedentes referidos, la extinción de la sanción tributaria se vinculaba a su intransmisibilidad, suspendiéndose el cobro de la sanción líquida y notificada con anterioridad a la muerte del infractor, declarándose extinguida la deuda tributaria cuando se tuviera constancia del fallecimiento.

Frente a ello, la vigente regulación de la extinción de las infracciones y sanciones tributarias se contiene íntegramente en la LGT, sin que el Reglamento General del régimen sancionador tributario se refiera a dicha cuestión; solo el artículo 127 del Reglamento General de Recaudación, que tiene por objeto regular el procedimiento de recaudación frente a sucesores, contiene una remisión al artículo 182.3 de la LGT, relativo a la intransmisibilidad de las sanciones.

La vigente Ley General Tributaria regula la intransmisibilidad de las sanciones en los artículos 39 y 182.3, que son preceptos relativos a los sucesores como posibles sujetos responsables, y de forma separada e independiente la extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones y la extinción de las sanciones tributarias.

Así, el artículo 39.1 de la LGT, después de establecer que las deudas tributarias pendientes a la muerte de los obligados tributarios se transmitirán a los herederos, aclara que “[e]n ningún caso se transmitirán las sanciones”, añadiendo el artículo 182.3 que las “sanciones tributarias no se transmitirán a los herederos y legatarios de las personas físicas infractoras”.

Sin embargo, la extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones y de las sanciones tributarias se regula de forma separada, en una sección distinta dentro del Capítulo II del Título IV LGT, cuyos artículos 189 y 190 de la LGT tienen por objeto regular, respectivamente, la “Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias” y la “Extinción de las sanciones tributarias”.

Así, el apartado 1 del art. 189 de la LGT dispone que la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias se extinguirá “por el fallecimiento del sujeto infractor y por el transcurso del plazo de prescripción para imponer las correspondientes sanciones”.

Frente a ello, el artículo 190.1 de la LGT dispone que las sanciones tributarias se extinguen “por el pago o cumplimiento, por prescripción del derecho para exigir su pago, por condonación y por el fallecimiento de todos los obligados a satisfacerlas”.

Del tenor literal de los referidos preceptos y de los términos que emplean —el artículo 189 se refiere a la “responsabilidad derivada de las infracciones tributarias” y al “sujeto infractor”, mientras que el artículo 190 se refiere a “sanciones tributarias” y “obligados a satisfacerla”—, se desprende que los efectos del fallecimiento son distintos dependiendo de si se ha dictado o no el acuerdo sancionador.

En este sentido, el artículo 189.1 de la LGT atiende al fallecimiento del sujeto infractor como causa de extinción de la responsabilidad, cuya aplicación exige que el fallecimiento tenga lugar antes que la Administración haya dictado y notificado el acuerdo de imposición de sanción. Dicho de otra forma, si la Administración no ha dictado y notificado el acuerdo de imposición de sanción antes del fallecimiento del infractor, la responsabilidad queda extinguida, puesto que el precepto afecta al ejercicio de la potestad sancionadora reconocida por las leyes a la Administración».

INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

PASO A PASO

La Ley General Tributaria establece que la Hacienda pública puede imponer una sanción cuando se cometa infracción tributaria, por acción u omisión, si se aprecia la existencia de culpabilidad, siempre que ésta se encuentre contemplada y sea sancionable como tal en esa Ley o en otra.

Partiendo de lo anterior, a lo largo de esta 2.ª edición se hace un estudio de todo el procedimiento y clases de las infracciones y sanciones tributarias, analizando desde los sujetos responsables, la extinción de la responsabilidad y todos los recursos que existen para poder reclamar cualquier tipo de infracción o sanción en el ámbito tributario.

Estos puntos se desarrollan a lo largo de la obra, tanto desde un enfoque teórico, siguiendo lo dictado en la LGT como desde un punto de vista más didáctico, ya que el contenido se acompaña de cuestiones prácticas y esquemas que resultan de gran ayuda en la resolución de las dudas más comunes.

Para los más curiosos/as y como es habitual en la colección «paso a paso» en la presente obra podrán encontrar una extensa relación de jurisprudencia relevante y novedosa y una selección de formularios que serán de gran ayuda para la aplicación práctica de la materia.



CARLOS DAVID DELGADO SANCHO

El coordinador es Inspector de Hacienda del Estado habiéndose especializado, por su colaboración con los Tribunales, en Derecho penal económico.

Licenciado (UNIZAR 1980) y Doctor en Derecho (UCM 2016), Licenciado en Economía (UNED 2008), Máster en Derecho de la Unión Europea (UNED 2009), Máster en intervención de la Administración en la sociedad (UNED 2010), ha publicado numerosos artículos y una decena de libros.



PVP 18,00 €

ISBN: 978-84-1194-580-6



9 788411 945806