

Presentación	25
---------------------------	----

CAPÍTULO I

**CONFLICTO EN LA APLICACIÓN DE LA NORMA
TRIBUTARIA Y SIMULACIÓN**

1. La cláusula antielusión en el País Vasco: sancionabilidad	29
I. LA DELIMITACIÓN DE LA CLÁUSULA ANTELUSIÓN	29
II. EL PROCEDIMIENTO DE APLICACIÓN DE LA CLÁUSULA ANTELUSIÓN	32
III. LAS CONSECUENCIAS SANCIONADORAS	39
IV. PALABRAS FINALES	44
2. Sancionando el conflicto en la aplicación de la norma tributaria	45
I. LA PLANIFICACIÓN FISCAL COMO PROBLEMA Y LAS CLÁUSULAS NORMATIVAS	46
1. La ilicitud tributaria del conflicto	50
2. Tensiones entre la evasión y la elusión ilícita	52
3. La sanción a la artificiosidad de formas jurídicas	56
II. EL CONFLICTO COMO INFRACCIÓN EN EL ART. 206 BIS ..	57
1. Descripción y tipificación	58
2. El criterio administrativo	62
3. Bien jurídico	64
III. UNA INFRACCIÓN INEXISTENTE	66
1. Objeción estructural a la tipificación	66
2. Objeción punitiva o de garantía	68
IV. BIBLIOGRAFÍA	70

3. Las consecuencias sancionadoras de la simulación	72
I. BREVE REFERENCIA A LA SIMULACIÓN EN EL DERECHO CIVIL	72
II. LA SIMULACIÓN EN EL DERECHO TRIBUTARIO	75
1. Actos o negocios en que exista simulación.	75
2. Innecesariedad de procedimiento especial para la declaración de simulación y ámbito de aplicación al procedimiento de comprobación	80
3. Efectos de la declaración de simulación	82
III. SIMULACIÓN Y SANCIONES	86
1. Introducción	86
2. La expresión «en su caso»	86
3. Simulación y culpabilidad: una jurisprudencia confusa	88
4. La exención de responsabilidad infractora por una interpretación razonable de la norma.	91
5. Una primera ocasión perdida: la STS de 13 de febrero de 2020 (rec. núm. 3285/2018)	94
6. La Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de septiembre de 2020: simulación e inaplicación del artículo 179.2.d) LGT	97
7. El debate doctrinal sobre el automatismo de la sanción en caso de simulación y su resolución por la Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de septiembre de 2020.	99
IV. BIBLIOGRAFÍA	103
4. El elemento intencional en el artículo 16 de la Ley General Tributaria a la luz de la última jurisprudencia del Tribunal Supremo . .	106
I. A MODO DE PREMISA: LOS COMPLEJOS CONTORNOS JURÍDICOS DE LA SIMULACIÓN (Y DE LAS CLÁUSULAS GENERALES ANTI-ELUSIÓN)	106
II. LA SANCIONABILIDAD DE LA SIMULACIÓN VERSUS LA DEL CONFLICTO	112
III. LA ACTUAL JURISPRUDENCIA SOBRE SIMULACIÓN Y SANCIONES: ALGUNAS CUESTIONES CONFLICTIVAS	118
1. Simulación y motivación de la culpabilidad: la Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de febrero de 2020	118
2. Simulación e interpretación razonable de la norma: la Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de septiembre de 2020.	122
3. Simulación y error de prohibición: la Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de junio de 2021	126
IV. CONCLUSIONES	129
V. BIBLIOGRAFÍA	133

CAPÍTULO II

CULPABILIDAD, EXCLUSIONES DE RESPONSABILIDAD Y GRADUACIÓN DE LAS SANCIONES

1. La buena fe en relación con la potestad sancionadora en materia tributaria	135
I. BREVE REFERENCIA LEGISLATIVA A LA BUENA FE	135
II. CONCEPTO DE BUENA FE	136
III. EL PRINCIPIO DE RESPONSABILIDAD EN MATERIA DE INFRACCIÓN TRIBUTARIA	138
IV. SENTENCIAS DE LOS TRIBUNALES	144
V. EJEMPLOS DE ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	146
VI. BUENA FE Y DERECHO AL ERROR	147
VII. EL PRINCIPIO DE CULPABILIDAD Y LOS RECARGOS POR DECLARACIÓN EXTEMPORÁNEA SIN REQUERIMIENTO PREVIO	150
2. Derecho Penal Económico y Corporate Compliance	152
I. INTRODUCCIÓN	152
II. LA RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS EN ESPAÑA	153
1. Una breve retrospectiva	153
2. Elementos principales de la responsabilidad penal de las personas jurídicas	156
A. <i>La naturaleza del denominado «delito corporativo»</i>	156
B. <i>Conexión sustantiva, que no necesariamente procesal, con el delito previo o antecedente de la(s) persona(s) física(s)</i>	157
C. <i>Penas para la persona jurídica</i>	158
D. <i>Relación de delitos que pueden determinar la responsabilidad penal de las personas jurídicas</i>	162
a. Delitos (o grupos de delitos) que pueden tener lugar en el ámbito empresarial:	162
b. Delitos (o grupos de delitos) habitualmente ajenos al ámbito empresarial	163
III. LOS PROGRAMAS O SISTEMAS DE CORPORATE COMPLIANCE	165
1. Cuestiones generales	165
2. Bases y fases para el diseño e implantación de un sistema o programa de Compliance	166
A. <i>Algunas bases o referentes recomendables</i>	166
B. <i>Fases y sus contenidos principales</i>	167

3. La exención de responsabilidad penal de las personas jurídicas a través de los compliance programs: Una propuesta para el derecho tributario	171
I. LA RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS EN EL SISTEMA ESPAÑOL.	171
1. Caracterización del modelo de responsabilidad penal de las personas jurídicas	171
2. ¿Cuál es el sistema de imputación acogido por el Código penal español? El tránsito de la heteroresponsabilidad a la autorresponsabilidad penal empresarial	173
3. Los programas de cumplimiento como causa de exención o atenuación de la responsabilidad penal de las personas jurídicas	175
A. <i>La exigente completa (art.31 bis.2 y 4 CP)</i>	175
a. Requisitos y contenido del compliance program	177
b. ¿Sobre quién recae el deber de probar la eficacia de un programa de cumplimiento a efectos de exoneración de responsabilidad penal?	179
B. <i>La exigente incompleta (art.31 bis.2 y 4, últimos párrafos; y art. 31 quater CP)</i>	181
II. EL COMPLIANCE TRIBUTARIO: STATUS QUO Y PROPUESTAS DE FUTURO A LA LUZ DEL MODELO PENAL	183
1. La evolución de la relación jurídico-tributaria	183
2. Las ventajas del modelo cooperativo desde el prisma de los contribuyentes: la Norma UNE 19602 y la posibilidad de invocar la diligencia debida como exigente de responsabilidad tributaria . . .	186
III. CONCLUSIÓN	190
IV. BIBLIOGRAFÍA	191
4. Los criterios de graduación de las sanciones tributarias en las Normas Forales Generales Tributarias	193
I. CONTEXTUALIZACIÓN	194
II. REFLEXIONES PREVIAS	196
III. CRITERIOS DE GRADUACIÓN RECONOCIDOS EXPRESAMENTE EN EL ARTÍCULO 191 DE LA NFGT	197
1. Diferencias entre territorios.	197
2. La comisión repetida de infracciones, 191.1.a) NFGT	198
3. La ocultación de datos, 191.1.b) NFGTB y en los artículos 195 a 197 NFGTA y NFGTG	201
4. Utilización de medios fraudulentos o persona interpuesta	203
A. <i>Supuestos</i>	204
a. Anomalías sustanciales en la contabilidad	204
b. Empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados.	204
c. Utilización de personas o entidades interpuestas.	205

B.	<i>Cálculo de la sanción</i>	205
a.	Utilización de medios fraudulentos	205
b.	Utilización de persona o entidad interpuesta	206
5.	La especial colaboración de la persona interesada durante las actuaciones inspectoras	207
6.	Inexistencia de referencias al perjuicio económico para la Hacienda Pública y la exclusión del acuerdo o conformidad del interesado como criterio de graduación	208
IV.	CRITERIOS DE GRADUACIÓN INTEGRADOS EN OTROS ARTÍCULOS DE LA NFGT.	208
V.	APLICACIÓN DE LOS CRITERIOS DE GRADUACIÓN.	210
VI.	EL ACUERDO Y LA CONFORMIDAD COMO CRITERIOS DE REDUCCIÓN DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS.	212
VII.	REFLEXIONES FINALES	214
VIII.	BIBLIOGRAFÍA	216

CAPÍTULO III

INFRACCIONES Y SANCIONES EN OPERACIONES INTERNACIONALES

1.	Infracciones y sanciones aduaneras: perspectiva internacional, europea e interna	217
I.	INTRODUCCIÓN	217
II.	PRINCIPIOS INTERNACIONALES.	218
1.	El Convenio de Kioto	218
2.	El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio	220
3.	El Acuerdo sobre Facilitación del Comercio	221
III.	EL CÓDIGO ADUANERO DE LA UNIÓN	222
1.	La competencia exclusiva de los Estados miembros para establecer sanciones aduaneras.	222
2.	Principios generales en materia sancionadora	223
3.	Sanciones aduaneras y deudas por incumplimiento.	225
IV.	LA PROPUESTA DE DIRECTIVA SOBRE INFRACCIONES Y SANCIONES ADUANERAS	227
1.	El establecimiento de un sistema común de infracciones y sanciones aduaneras	228
2.	Aspectos fundamentales de la propuesta de Directiva	229
V.	INFRACCIONES Y SANCIONES ADUANERAS EN EL ORDENAMIENTO ESPAÑOL.	231
1.	La Ley General Tributaria.	231
2.	La Ley Orgánica de Represión del Contrabando	234
3.	El Código Penal.	237
VI.	REFLEXIONES FINALES	239
VII.	BIBLIOGRAFÍA	241

2. Lucha contra el fraude fiscal desde una perspectiva internacional	242
I. INTRODUCCIÓN	242
II. INICIATIVAS INTERNACIONALES EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL	244
1. Foro sobre Fiscalidad y Criminalidad de la OCDE. Diálogo de Oslo	244
A. <i>Cooperación interinstitucional entre organismos tributarios, reguladores y sancionadores («inter-agency co-operation»)</i>	244
B. <i>Cooperación internacional a través del intercambio de información entre países («international co-operation»)</i>	245
C. <i>Capacitación para luchar contra las actividades financieras ilícitas</i>	246
2. Grupo de trabajo sobre delitos fiscales y otros delitos de la OCDE. Guía para la lucha contra el fraude fiscal	246
3. Foro Global sobre Transparencia fiscal e Intercambio de información. Estándar Común de Reporte	247
4. BEPS	249
III. INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA: MODALIDADES Y MARCO JURÍDICO	250
1. Modalidades de intercambio de información	250
2. Marco jurídico para el intercambio de información	251
A. <i>Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal</i>	251
B. <i>Modelo de Acuerdo sobre intercambio de información en materia tributaria y acuerdos bilaterales (TIEA)</i>	251
C. <i>Convenio Modelo de la OCDE y convenios fiscales bilaterales</i>	252
IV. LA COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA EN LA UNIÓN EUROPEA	252
V. REFLEXIÓN FINAL	254
VI. BIBLIOGRAFÍA	255
3. Sanciones por incumplimientos en las obligaciones de declaración y comunicación referidas a estructuras fiscales transnacionales potencialmente elusivas. Especial referencia a los territorios forales	256
I. INTRODUCCIÓN	256
II. RÉGIMEN SANCIONADOR PREVISTO POR LA NORMATIVA ESPAÑOLA	259
1. Infracciones y sanciones relacionadas con la ausencia de declaración a la Administración Tributaria de mecanismos transfronterizos	259
A. <i>Ausencia de presentación en plazo de la declaración informativa de mecanismos transfronterizos</i>	260
B. <i>Presentación de la declaración informativa de mecanismos transfronterizos incompleta, inexacta o con datos falsos</i>	270

C.	<i>Presentación de la declaración informativa de mecanismos transfronterizos por medios distintos a los telemáticos</i>	272
D.	<i>Incompatibilidad con las infracciones y sanciones de los artículos 198 y 199 LGT</i>	276
E.	<i>¿Compatibilidad con otras infracciones tributarias? Especial referencia a los arts. 203 y 206 bis LGT.</i>	277
F.	<i>Falta de modulación de las sanciones en función del grado de culpabilidad que pueda conllevar la infracción</i>	278
G.	<i>Supuestos de atipicidad y de exoneraciones de culpabilidad en relación con las infracciones aludidas</i>	279
2.	<i>Infracciones y sanciones relacionadas con la ausencia de comunicación a otros «intermediarios» u «obligados tributarios interesados» de haber invocado secreto profesional o de haber declarado a la Administración tributaria el mecanismo transfronterizo</i>	281
A.	<i>Ausencia de comunicación del privilegio de secreto profesional o incorrecciones en tal comunicación</i>	281
B.	<i>Ausencia de comunicación de haber presentado declaración informativa de mecanismos transfronterizos a otros sujetos obligados a hacerlo o incorrecciones en tal comunicación.</i>	285
III.	VALORACIÓN DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES PREVISTAS EN LAS DISPOSICIONES ADICIONALES 23ª Y 24ª LGT A LA LUZ DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA Y DEL DERECHO SUPRANACIONAL APLICABLE.	285
1.	<i>¿Son eficaces y disuasorias las sanciones aprobadas en el ordenamiento español?</i>	286
2.	<i>¿Son proporcionales las sanciones previstas en el ordenamiento español?</i>	289
IV.	A MODO DE CONCLUSIONES.	293
V.	BIBLIOGRAFÍA	293
	4. El régimen sancionador de la obligación de declarar bienes y derechos situados en el extranjero tras la sentencia del TJUE de 27 de enero de 2022	295
I.	INTRODUCCIÓN	295
II.	EL RÉGIMEN SANCIONADOR, INICIALMENTE PREVISTO, DE LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO.	296
1.	<i>Breves apuntes sobre la obligación de declarar bienes y derechos situados en el extranjero</i>	296
2.	<i>El régimen sancionador inicialmente previsto: análisis crítico . . .</i>	298
3.	<i>La posición de los tribunales económico-administrativos y de los tribunales de justicia ante el régimen sancionador de la obligación de declarar bienes y derechos situados en el extranjero</i>	304

III.	EL RÉGIMEN SANCIONADOR, INICIALMENTE PREVISTO, DE LA OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE MONEDAS VIRTUALES SITUADAS EN EL EXTRANJERO	308
1.	La nueva obligación de informar sobre monedas virtuales situadas en el extranjero	309
2.	El inicialmente previsto —pero fallido— régimen sancionador de la obligación de informar sobre monedas virtuales situadas en el extranjero	314
IV.	EL ESPERADÍSIMO PRONUNCIAMIENTO DEL TRIBUNAL DE LUXEMBURGO: EL RÉGIMEN SANCIONADOR DEL MODELO 720 ES CONTRARIO AL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA	315
1.	Los antecedentes	315
2.	La STJUE de 27 de enero de 2022, Asunto C-788/19	317
V.	EL «NUEVO» RÉGIMEN SANCIONADOR DE LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR BIENES Y DERECHOS SITUADOS EN EL EXTRANJERO Y OTROS EFECTOS DE LA STJUE DE 27 DE ENERO DE 2022	320
VI.	BIBLIOGRAFÍA	324

CAPÍTULO IV

PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

1.	Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria (art. 209 LGT)	327
I.	INTRODUCCIÓN	327
II.	BREVE REFERENCIA AL REFLEJO DE LOS PRINCIPIOS Y GARANTÍAS DE LA POTESTAD SANCIONADORA EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE CARÁCTER SANCIONADOR EN MATERIA TRIBUTARIA.	328
1.	La tramitación separada del procedimiento sancionador	329
A.	<i>Antecedentes</i>	329
B.	<i>Configuración actual.</i>	330
2.	El derecho a la no autoincriminación	331
III.	INICIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO	335
1.	Plazo de inicio	335
2.	Notificación del inicio	340
IV.	CONCLUSIONES	341
V.	BIBLIOGRAFÍA	343
2.	Instrucción del procedimiento sancionador en materia tributaria	343
I.	INTRODUCCIÓN	343
II.	NORMATIVA	345

III. MODALIDADES DE TRAMITACIÓN DE LA INSTRUCCIÓN DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO	346
1. El procedimiento sancionador separado del resto de procedimientos de aplicación de los tributos como principio general . . .	346
2. Tramitación ordinaria del procedimiento sancionador tributario .	348
3. Tramitación abreviada del procedimiento sancionador tributario.	352
IV. PROBLEMÁTICA DERIVADA DE LA INCORPORACIÓN DE LOS DATOS Y PRUEBAS OBTENIDOS EN LOS PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS AL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO.	357
V. JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL EUROPEO DE DERECHOS HUMANOS	359
1. Vulneración del derecho a no autoinculparse: obligación de aportar pruebas que posteriormente se utilizarán en un procedimiento sancionador	360
2. El derecho a no autoincriminarse y el art. 6.1 del Convenio son aplicables a la materia tributaria	361
3. La «existencia independiente de la voluntad del acusado»: elemento definitorio del derecho a no autoinculparse	362
4. El derecho a no autoinculparse despliega sus efectos en cualquier procedimiento del que pueda derivarse una sanción	362
5. El TEDH ha seguido ratificando la misma línea jurisprudencial. .	363
VI. JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL. . .	364
VII. REFLEXIÓN FINAL	365
VIII. BIBLIOGRAFÍA	367

3. Utilización por la administración tributaria de documentación obtenida con vulneración de derechos fundamentales

I. PLANTEAMIENTO	370
II. LA PRUEBA ILÍCITA	372
1. Preliminar: prueba ilícita VS irregular.	372
2. La doctrina de la prueba ilícita.	372
A. <i>La teoría de los frutos del árbol envenenado.</i>	372
B. <i>La ausencia de conexión de antijuridicidad como contrapeso a la regla de la exclusión absoluta de la prueba ilícita.</i>	373
C. <i>La buena fe de los agentes actuantes como excepción a la exclusión de la prueba ilícita directa.</i>	374
III. JURISPRUDENCIA RECIENTE DEL TRIBUNAL SUPREMO Y DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL SOBRE LA UTILIZACIÓN DE LA PRUEBA ILÍCITA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO	376
1. Un hito relevante: la utilización la «Lista Falciani» en un proceso judicial por delito contra la Hacienda Pública.	376
A. <i>El supuesto de hecho.</i>	376

B.	<i>La inaplicación del artículo 11.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial a los particulares. La sentencia del Tribunal Supremo 116/2017 de 23 de febrero</i>	377
C.	<i>La naturaleza estrictamente procesal de la exclusión de la prueba ilícita. La sentencia del Tribunal Constitucional 97/2019 de 16 de julio</i>	378
2.	Los hallazgos casuales en las entradas y registros domiciliarios. La sentencia del Tribunal Supremo 1027/2021 de 14 de julio de 2021 y su voto particular	380
3.	Los efectos de la anulación del auto de entrada y registro domiciliario. La sentencia del Tribunal Supremo 1174/2021 de 27 de septiembre	382
4.	La posibilidad de trasladar la prueba del ámbito penal al administrativo-tributario. La sentencia del Tribunal Constitucional 67/2020 de 29 de junio	384
IV.	CONCLUSIONES	385
V.	BIBLIOGRAFÍA	386

CAPÍTULO V

RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA Y SANCIONES

1.	La responsabilidad subsidiaria: su extensión a las sanciones tributarias	389
I.	INTRODUCCIÓN	389
II.	EL RESPONSABLE: CONCEPTO Y CLASES	389
III.	NORMAS PROCEDIMENTALES DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA	390
1.	Actuaciones necesarias para declarar la responsabilidad tributaria de un sujeto	391
2.	Pasos a seguir para exigir la responsabilidad y alcance de la misma	393
A.	<i>La declaración de fallido</i>	393
B.	<i>Contenido de la deuda según el período de pago</i>	395
C.	<i>La extensión de la responsabilidad a las sanciones: una excepción</i>	396
3.	Derecho de regreso	398
IV.	LA RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA SOBRE LA DEUDA Y LAS SANCIONES	399
1.	El artículo 43.1.a) de la LGT	399
2.	El artículo 43.1.c) de la LGT	405
3.	El artículo 43.1.g) de la LGT	405
4.	El artículo 43.1.h) de la LGT	406
5.	Otros comentarios a propósito de las letras g) y h) del artículo 43.1 de la LGT	408
V.	A MODO DE CONCLUSIÓN	411
VI.	BIBLIOGRAFÍA	412

2. Responsables solidarios y sanciones	413
I. INTRODUCCIÓN	414
II. CARACTERÍSTICAS ESENCIALES DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA	414
III. SUPUESTOS DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LA LGT	416
IV. ALCANCE DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN LOS SUPUESTOS DEL ARTÍCULO 42 DE LA LGT.	417
1. Alcance de la responsabilidad solidaria con relación a la deuda tributaria	418
A. <i>Interés de demora y recargos del período ejecutivo</i>	419
B. <i>Recargos por presentación extemporánea sin requerimiento previo.</i>	421
2. Alcance de la responsabilidad solidaria con relación a las sanciones	422
A. <i>Análisis de la extensión de la responsabilidad solidaria a las sanciones impuestas al deudor principal</i>	424
a. Extensión de la responsabilidad del supuesto del artículo 42.1.a) de la LGT a las sanciones	424
b. Extensión de la responsabilidad del supuesto del artículo 42.1.c) de la LGT a las sanciones	426
c. Extensión de la responsabilidad de los supuestos del artículo 42.2 de la LGT a las sanciones	427
B. <i>Reducción de las sanciones</i>	428
a. La reducción sólo procede en los supuestos de responsabilidad del artículo 42.1 de la LGT	429
b. La reducción por conformidad del deudor principal alcanza al responsable solidario	429
c. Posibilidad de conformidad propia del responsable	431
d. Reducción de la sanción por pronto pago	432
e. Pérdida del derecho a la reducción de la sanción	432
V. CONCLUSIONES	432
VI. BIBLIOGRAFÍA	433
3. La responsabilidad tributaria de la persona física representante de la sociedad administradora de otra	434
I. INTRODUCCIÓN. LA RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL 18 DE OCTUBRE DE 2021	435
II. LA NATURALEZA DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA	437
1. La responsabilidad tributaria como garantía de la obligación tributaria	438
2. La responsabilidad tributaria <i>sancionadora</i>	440
III. EL CARÁCTER SOLIDARIO O SUBSIDIARIO DE LA RESPONSABILIDAD	442
IV. EL TRATAMIENTO ESTANCO DE LA DEUDA DERIVADA	443

1.	La estanqueidad en la impugnación	443
2.	La estanqueidad en la recaudación	444
V.	LA ADOPCIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES	445
VI.	EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN: ALGUNAS DISFUNCIONES	446
VII.	UN SUPUESTO ESPECIALMENTE PROBLEMÁTICO: EL CASO DE LOS ADMINISTRADORES	447

CAPÍTULO VI

DELITOS FISCALES

1.	La trascendencia del quantum defraudatorio en el delito fiscal	449
I.	CONSIDERACIONES GENERALES	449
II.	LA CONSIDERACIÓN DE LA CUANTÍA DEFRAUDADA COMO ELEMENTO OBJETIVO DEL TIPO PENAL	452
III.	LA CALIFICACIÓN DE LA CUANTÍA DEFRAUDADA COMO CONDICIÓN OBJETIVA DE PUNIBILIDAD	458
IV.	REFLEXIONES CRÍTICAS	461
2.	La liquidación tributaria vinculada a delito. Su difícil acomodo a la definición legal de acto administrativo	473
I.	INTRODUCCIÓN	473
II.	LOS PROBLEMAS DE ENCAJE DE LA LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA EN LAS NOTAS LEGALES DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS (ART. 34 LPACAP)	476
III.	EFFECTOS DE SU CARACTERIZACIÓN LEGAL COMO LIQUIDACIÓN PROVISIONAL (ART. 101.4, c) LGT)	481
1.	La supuesta función como «mero título ejecutivo»	481
IV.	EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN EN EL QUE SE DICTA LA LIQUIDACIÓN VINCULADA A DELITO: ART. 34.1 LPACAP	483
1.	La liquidación tributaria: ¿Es el resultado de funciones de comprobación e investigación por la Administración tributaria?	483
2.	El plazo legal del procedimiento de inspección cuando se dicta una liquidación vinculada a delito	489
V.	CONTENIDO Y FINES DE LA LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA VINCULADA A DELITO: ART. 34.2 LPACAP	490
1.	Las dificultades del régimen normativo precedente que la nueva figura pretende solventar	491
2.	La liquidación tributaria como resultado de la potestad de autotutela declarativa pero referida a los elementos configuradores del delito contra la Hacienda Pública	495
VI.	BIBLIOGRAFÍA	500

3. Algunas cuestiones pendientes en torno a la liquidación vinculada a delito en la Ley General Tributaria	501
I. INTRODUCCIÓN: EL DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA Y LA FIGURA DE LA «LIQUIDACIÓN VINCULADA A DELITO» INTRODUCIDA POR LA REFORMA DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA OPERADA POR LA LEY 34/2015.	501
II. AFECTACIÓN A LOS PLAZOS DE DURACIÓN DEL PROCEDIMIENTO INSPECTOR Y A LA PRESCRIPCIÓN	502
1. Afectación a los plazos de duración del procedimiento inspector:	502
2. Afectación a los plazos para la retroacción de actuaciones	505
III. LA «PROVISIONALIDAD» FORZADA E INDEFINIDA.	510
IV. AUSENCIA DE REGULACIÓN DE LOS EFECTOS DE LA EJECUCIÓN DE LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS O JUDICIALES EN LAS DISTINTAS LIQUIDACIONES	511
1. Casos de resolución judicial que declara la inexistencia de obligación tributaria.	511
2. Casos de resolución absolutoria por motivo distinto a la inexistencia de obligación tributaria.	513
3. Casos de resolución administrativa o judicial que reconoce ajustes en favor del obligado tributario.	514
4. Responsabilidad tributaria y liquidación vinculada a indicios de delito fiscal	515
I. INTRODUCCIÓN	516
II. EL INSTITUTO DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA	517
1. Regulación	517
2. La cuestión de su finalidad en el ordenamiento tributario	519
III. RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA SOLIDARIA DE LOS CAUSANTES O COLABORADORES ACTIVOS DE UN INDICIARIO DELITO FISCAL	521
1. Contenido y fundamento	521
2. Elementos subjetivos: el causante o colaborador activo	523
3. Incoherencias con relación al principio non bis in idem y el derecho a la presunción de inocencia.	525
IV. EL IMPACTO DE LOS CÓDIGOS DE BUENAS PRÁCTICAS PARA LOS PROFESIONALES TRIBUTARIOS SOBRE LA RESPONSABILIDAD DEL ART. 258 LGT	526
1. Cuestiones previas acerca del delito fiscal y la participación del profesional tributario	526
2. La nueva era del compliance: reflexiones acerca del art. 258 LGT	527
V. BIBLIOGRAFÍA	528

5. Delito fiscal e Impuesto sobre Sociedades: Régimen de Consolidación Fiscal.	528
I. INTRODUCCIÓN	528
II. DELITO FISCAL E IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: CUESTIÓN DE NÚMEROS	529
III. BREVE DESCRIPCIÓN DEL TIPO PENAL	529
IV. DELITO FISCAL Y RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	531
V. ASPECTOS GENERALES DEL RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL	532
VI. CONDICIÓN DE CONTRIBUYENTE EN LOS GRUPOS DE CONSOLIDACIÓN FISCAL Y OTROS SUJETOS OBLIGADOS.	533
VII. ASPECTOS RELACIONADOS CON EL DELITO FISCAL	535
1. Cuantificación de la cuota defraudada	535
2. Existencia de dolo	536
3. Competencia territorial para juzgar el delito fiscal.	538
VIII. PRONUNCIAMIENTOS JURISPRUDENCIALES.	538
1. Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona número 472/2019 (recurso 187/2019), de 8 de julio de 2019	538
2. Caso Defex, S.A.	539
3. Auto de la Audiencia Provincial de Tarragona número 689/2018 (recurso 559/2018), de 19 de octubre de 2018.	541
IX. PRONUNCIAMIENTOS.	541
6. El delito fiscal y las tramas de IVA.	542
I. INTRODUCCIÓN	542
II. LAS OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS EN EL IVA.	544
III. LOS DEPÓSITOS FISCALES Y LA COMERCIALIZACIÓN DE HIDROCARBUROS	546
IV. LAS TRAMAS DE IVA.	548
V. EL DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.	553
VI. CONCLUSIONES	561
7. La cláusula de regularización tributaria: notas de actualidad 10 años después de la reforma operada por la LO 7/2012, de 27 de diciembre.	562
I. INTRODUCCIÓN	563
II. LA VINCULACIÓN DEL DERECHO ADMINISTRATIVO Y PENAL EN LA CLÁUSULA DE REGULARIZACIÓN TRIBUTARIA	563
III. NATURALEZA JURÍDICA Y FUNDAMENTO DE LA CLÁUSULA DE REGULARIZACIÓN TRIBUTARIA	567
1. Naturaleza jurídica	567

2.	Fundamento de la cláusula de regularización tributaria: Una visión desde la política criminal	574
IV.	REQUISITOS DE APLICACIÓN.	577
1.	Requisitos positivos: Comunicación e ingreso	577
2.	Requisitos negativos: Causas de bloqueo	579
V.	REFLEXIÓN FINAL	580
VI.	BIBLIOGRAFÍA	581
8.	La responsabilidad penal del asesor fiscal: un análisis comparado entre España e Italia	583
I.	INTRODUCCIÓN	583
II.	LA REGULACIÓN EN ESPAÑA.	584
1.	El controvertido papel del asesor fiscal: La ausencia de regulación profesional y el valor de los códigos de buenas prácticas	584
2.	La responsabilidad penal del asesor fiscal	588
A.	<i>Naturaleza jurídica y restricción del círculo de sujetos activos del delito</i>	588
B.	<i>El asesor fiscal como representante: ¿Es necesaria la aplicación del art. 31 CP?</i>	590
C.	<i>El asesor fiscal como partícipe y su vinculación con el ejercicio de labores de asesoramiento</i>	593
III.	LA REGULACIÓN EN ITALIA.	597
1.	El punto de partida: Una breve mención al sistema de atribución de responsabilidad en el ordenamiento italiano.	597
2.	La regulación del delito fiscal en Italia	598
3.	La responsabilidad penal del consultante fiscal	599
A.	<i>El art. 9 del DL 74/2000: Una derogación expresa del art. 110 CPI</i>	599
B.	<i>La aplicación general del art. 110 CPI al consultante fiscal</i>	600
IV.	REFLEXIÓN FINAL	602
V.	BIBLIOGRAFÍA	604
9.	Cuestiones abiertas en el delito contra la Hacienda Pública cometido mediante la utilización de sociedades interpuestas	607
I.	LAS SOCIEDADES INTERPUESTAS COMO MECANISMO DE FRAUDE FISCAL.	607
1.	Planteamiento	607
2.	La aplicación de la simulación por la Administración tributaria	609
3.	La Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 17 de diciembre de 2019 (profesionales de la abogacía)	609
II.	SOCIEDADES INTERPUESTAS Y DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA	610
1.	El delito contra la Hacienda Pública. El tipo agravado del artículo 305 bis del Código Penal	610

2.	Un caso particular (y mediático): la cesión de la explotación de los derechos de imagen a sociedades interpuestas con sede en distintos países de nula o baja tributación	611
A.	<i>Planteamiento</i>	611
B.	<i>La simulación como fundamento de sentencias condenatorias por delito contra la Hacienda Pública</i>	612
C.	<i>Sentencia condenatoria (caso Messi)</i>	613
a.	Descripción del fraude	614
b.	El elemento subjetivo: dolo directo.	615
c.	Responsabilidad penal de los asesores fiscales	616
d.	¿Continuidad delictiva en el delito contra la Hacienda Pública?.	617
D.	<i>Sentencia absolutoria (Xabi Alonso)</i>	619
a.	Recorrido judicial (recurso de casación pendiente).	619
b.	¿Simulación absoluta?.	620
III.	CONCLUSIONES	622
IV.	BIBLIOGRAFÍA	623

CAPÍTULO VII

OTRAS CUESTIONES

1.	Publicidad de las situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias (art. 95 bis LGT)	625
I.	LA PUBLICIDAD DE SITUACIONES DE INCUMPLIMIENTO EN EL DERECHO COMPARADO	625
1.	Confidencialidad frente a transparencia	625
2.	Algunos datos comparados	627
II.	LA REGULACIÓN VIGENTE TRAS LA LEY 11/2021. ESPECIALIDADES FORALES.	628
1.	Antecedentes	628
2.	Regulación vigente, tras la redacción dada por la Ley 11/2011	629
3.	Procedimiento	635
4.	Impugnación	637
5.	Efectos de la inclusión en el listado de deudores.	638
III.	ASPECTOS CONSTITUCIONALES	639
1.	Conflictividad	639
2.	Valores constitucionales en juego	641
3.	Algunos pronunciamientos del Tribunal Constitucional, del TJUE y del TEDH.	642
4.	Juicio de proporcionalidad	644
IV.	BIBLIOGRAFÍA	648

2. La lucha contra el fraude fiscal: medidas adoptadas por las Diputaciones Forales	649
I. INTRODUCCIÓN	649
II. LAS COMISIONES DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE EN EUSKADI	652
III. LAS MEDIDAS NORMATIVAS APROBADAS EN 2013	655
IV. EL MODELO 140: EL LIBRO REGISTRO DE OPERACIONES ECONÓMICAS	670
V. LA PUBLICACIÓN DE LOS LISTADOS DE DEUDORES	671
VI. EL PROGRAMA DE EDUCACIÓN TRIBUTARIA	674
VII. TICKETBAI! Y EL GRAN CAMBIO A PARTIR 2022	676
VIII. LA ASISTENCIA A LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS: BATUZ EN BIZKAIA	681
IX. CONCLUSIONES	686