

## Sucesión y responsabilidad tributaria

### Sucesores de personas físicas – Artículo 39 LGT

- A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia.
- Se transmitirá a los legatarios en las mismas condiciones que las establecidas para los herederos.
- En ningún caso se transmitirán las sanciones.
- No se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación antes del fallecimiento.
- Mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante.

### Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad – Art. 40 LGT

- Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica **disueltas y liquidadas** en las que la **Ley limita la responsabilidad patrimonial** de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán **obligados solidariamente** hasta el límite del valor de la cuota de liquidación y demás percepciones patrimoniales recibidas en los dos años anteriores a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 42.2.a) de la LGT.
- Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley **no limita la responsabilidad patrimonial** de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán **obligados solidariamente** a su cumplimiento.

### Responsabilidad tributaria – Artículo 41 LGT

Salvo precepto legal expreso en contrario, la **responsabilidad será siempre subsidiaria**.

Todas las responsabilidades **se exigirán en voluntaria** salvo las del artículo 42 LGT.

Cuando haya transcurrido el plazo voluntario de pago que se conceda al responsable sin realizar el ingreso, se iniciará el período ejecutivo y se exigirán los recargos e intereses que procedan.

**La responsabilidad no alcanzará a las sanciones**, salvo las excepciones que en esta u otra ley se establezcan.

- Cuando alcance a las sanciones, si el deudor principal hubiera tenido derecho a la **reducción prevista en el artículo 188**, a los responsables de la deuda tributaria les será de aplicación también.
- Las reducciones previstas en este apartado no serán aplicables a los supuestos de responsabilidad del artículo 42.2 de la LGT.

La derivación de la acción administrativa para exigir el pago a los responsables requerirá un **acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión**, conforme a lo previsto en los artículos 174 a 176 de la LGT.

Antes de esta declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del artículo 81.

La derivación de la responsabilidad subsidiaria requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

## Responsables solidarios – Artículo 42 LGT

**1. Serán responsables solidarios** de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

- a) Las que sean **causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria**. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.
- b) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) anterior, los partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 4 **del artículo 35 de la LGT**, en proporción a sus respectivas participaciones respecto a las obligaciones tributarias materiales de dichas entidades.
- c) **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.

Lo dispuesto en el párrafo anterior **no será aplicable a los adquirentes de elementos aislados**, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad.

La responsabilidad a que se refiere el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los supuestos de sucesión por causa de muerte, que se regirán por lo establecido en el artículo 39 de la LGT.

Lo dispuesto en el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal.

**2. También serán responsables solidarios** del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, **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:

- a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación.
- 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.
- d) Las personas depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, consientan en el levantamiento.

## Responsables subsidiarios – Artículo 43 LGT

**1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria** las siguientes personas o entidades:

- a) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 42 de la LGT, los administradores **de hecho o de derecho** de las personas jurídicas que, **habiéndolas cometido infracciones tributarias**, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.
- b) Los **administradores de hecho** o de derecho de aquellas personas jurídicas que **hayan cesado en sus actividades**, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieran adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.
- c) Los integrantes de la **administración concursal** y los liquidadores de sociedades y entidades en general que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las

obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios. De las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a dichas situaciones responderán como administradores cuando tengan atribuidas funciones de administración.

- d) Los **adquirentes de bienes afectos** por ley al pago de la deuda tributaria, de acuerdo al art 79 de la LGT.
- e) Los **representantes aduaneros** cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes. No obstante, esta responsabilidad subsidiaria no alcanzará a la deuda aduanera.
- f) Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

No será exigible cuando haya aportado al pagador un **certificado** específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación.

La responsabilidad quedará limitada al importe de los pagos que se realicen sin haber aportado el contratista o subcontratista al pagador el certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias, o habiendo transcurrido el período de doce meses desde el anterior certificado sin haber sido renovado.

La Administración tributaria emitirá el certificado a que se refiere este párrafo f), o lo denegará, en el **plazo de tres días** desde su solicitud por el contratista o subcontratista, debiendo facilitar las copias del certificado que le sean solicitadas.

La solicitud del certificado podrá realizarse por el contratista o subcontratista con ocasión de la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades a que esté obligado. En este caso, la Administración tributaria emitirá el certificado o lo denegará con arreglo al procedimiento y en los plazos que se determinen reglamentariamente.

- g) Las personas o entidades que tengan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, cuando resulte acreditado que las personas jurídicas 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. La responsabilidad se extenderá a las obligaciones tributarias y a las sanciones de dichas personas jurídicas.
- h) Las personas o entidades de las que los obligados tributarios tengan el control efectivo, total o parcial, o en las que concurra una voluntad rectora común con dichos obligados tributarios, por las obligaciones tributarias de éstos, 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, siempre que concurren, ya sea una unicidad de personas o esferas económicas, ya una confusión o desviación patrimonial.

En estos casos la responsabilidad se extenderá también a las sanciones.

**2. Serán responsables subsidiarios** de las deudas tributarias derivadas de tributos que deban repercutirse o de cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, **los administradores** de hecho o de derecho de las personas jurídicas obligadas a efectuar la declaración e ingreso de tales deudas **cuando, existiendo continuidad en el ejercicio de la actividad, la presentación de autoliquidaciones sin ingreso por tales conceptos tributarios sea reiterativa** y pueda acreditarse que dicha presentación no obedece a una intención real de cumplir la obligación tributaria objeto de autoliquidación.

Se entenderá que existe esta reiteración cuando en un mismo año natural, de forma sucesiva o discontinua, se hayan presentado sin ingreso la mitad o más de las que corresponderían.

A estos efectos no se computarán aquellas autoliquidaciones en las que, habiendo existido solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se hubiese dictado resolución de concesión, salvo incumplimiento posterior de los mismos y con independencia del momento de dicho incumplimiento, no computándose, en ningún caso, aquellos que hubiesen sido concedidos con garantía debidamente formalizada.

Se considerará, a efectos de esta responsabilidad, que la presentación de las autoliquidaciones se ha realizado sin ingreso cuando, aun existiendo ingresos parciales en relación con todas o algunas de las autoliquidaciones presentadas, el importe total resultante de tales ingresos durante el año natural señalado en el segundo párrafo no supere el 25 por ciento del sumatorio de las cuotas a ingresar autoliquidadas.

Se presumirá que no existe intención real de cumplimiento de las obligaciones mencionadas en el párrafo primero, cuando se hubiesen satisfecho créditos de titularidad de terceros de vencimiento posterior a la fecha en que las obligaciones tributarias a las que se extiende la responsabilidad establecida en esta disposición se devengaron o resultaron exigibles y no preferentes a los créditos tributarios derivados de estas últimas.

## Declaración de responsabilidad – Artículo 174 LGT

### Competencia:

La competencia corresponderá, en todo caso, al órgano de recaudación.

### Trámite de audiencia:

El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.

### Resolución:

Será notificado a los responsables.

Tendrá el siguiente contenido:

- a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.
- b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano y plazo para interponerlos.
- c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

### Recursos

- Podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de los mismos puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.
- No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de la LGT no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad. No resultará de aplicación el artículo 212.3 de la LGT, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias.

### Plazo de pago

- El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el del art 62.2 LGT.
- Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en vía de apremio, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el artículo 28 de la LGT.

## Responsabilidad solidaria Artículo 175 LGT

Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada antes de **vencimiento del período voluntario de pago** de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.

**En los demás casos**, transcurrido el período voluntario de pago, se **dictará acto de declaración** que se notificará al responsable. **El que pretenda adquirir la titularidad de explotaciones y actividades económicas** y al objeto de limitar la responsabilidad solidaria tendrá derecho, previa conformidad del titular actual, a solicitar de la Administración **certificación detallada** de las deudas.

La Administración tributaria deberá expedirla en **3 meses**. En tal caso quedará limitada la responsabilidad del adquirente a las deudas contenidas en la misma. Si la **certificación fuese negativa o no se facilitara en el plazo de 3 meses**, el solicitante quedará exento de responsabilidad.

## Responsabilidad subsidiaria - Artículo 176 LGT y 124 RGR

**Declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios**, la Administración tributaria dictará acto de declaración de responsabilidad, que se notificará al responsable subsidiario.

Se **iniciará** mediante **acuerdo** que deberá ser notificado al interesado. El **trámite de audiencia** será de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura.

El **plazo máximo** para la notificación de la resolución del procedimiento será de **seis meses**.

Las **solicitudes de aplazamiento** o las **solicitudes de suspensión** del procedimiento de recaudación efectuadas por un responsable no afectarán al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes.

## Procedimiento de recaudación frente a los sucesores – Artículo 177 LGT y 127 RGR

**Fallecido cualquier obligado al pago**, el procedimiento de recaudación continuará con sus **herederos y, en su caso, legatarios**, sin más requisitos que la constancia del fallecimiento de aquél y la notificación a los sucesores, con requerimiento del pago de la deuda tributaria y costas pendientes.

- Si el heredero alega haber hecho uso del **derecho a deliberar**, se suspende el procedimiento de recaudación hasta que finalice el plazo establecido para ello, pudiendo en este plazo solicitar **relación de deudas tributarias pendientes** del causante.
- Si la **herencia se encuentra yacente**, el procedimiento podrá seguir contra sus bienes y derechos, entendiéndose las actuaciones con el representante o administrador de la herencia yacente.
- **Disuelta y liquidada una sociedad o entidad**, el procedimiento de recaudación continuará con sus socios, partícipes o cotitulares, una vez constatada la extinción de la personalidad jurídica.
- **Disuelta y liquidada una fundación**, el procedimiento de recaudación continuará con los destinatarios de sus bienes y derechos; contra cualquiera de ellos o contra todos ellos, simultánea o sucesivamente.

## Infracciones y Sanciones

De acuerdo con el artículo 179 LGT se exonerará de responsabilidad en los siguientes casos:

- 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 asistido a la reunión en que se adoptó.
- d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Se entenderá que se ha puesto:
  - Cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas.
  - Cuando el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados en la contestación a una consulta.

- e) Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas de asistencia facilitados por la AEAT.

### Calificación y cuantificación

Es un proceso mediante el cual se determina si una infracción es leve, grave o muy grave basándonos en:

CALIFICACION					
<b>Ocultación</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes, con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria.</li> <li>• Es necesario que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación sobre la base de la sanción sea <b>superior al 10%”</b>.</li> <li>• Art. 4.1 RGRST Existe aun cuando la AT pudiera conocer la realidad de las operaciones por otros medios</li> <li>• En caso de <b>falta de presentación de la declaración</b> o autoliquidación, se entenderá que la es del 100 %</li> </ul>				
<b>Medios Fraudulentos</b>	<p><b>Anomalías sustanciales:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El incumplimiento absoluto de la obligación. <b>No hay porcentaje</b></li> <li>2. Llevanza de contabilidades distintas que impidan conocer la verdadera situación de la empresa. <b>No hay porcentaje</b></li> <li>3. La llevanza incorrecta mediante: (Porcentaje <b>superior al 50%</b> del importe de la base) <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ La falsedad de asientos, registros o importes.</li> <li>▪ La omisión de operaciones realizadas</li> <li>▪ La contabilización en cuentas incorrectas.</li> </ul> </li> </ol> <p><b>Facturas, justificantes u otros documentos falsos</b> o falseados, Porcentaje superior al <b>10% de la base de la sanción</b>.</p> <p>La utilización de <b>personas o entidades interpuestas</b>. <b>No hay porcentaje</b></p>				
GRADUACIÓN					
<b>Comisión repetida</b>	<table border="1" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;"><u>Cuantificación</u></th> <th style="text-align: left;"><u>Requisitos</u></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Infracción leve: 5 puntos</li> <li>▪ Infracción grave: 15 puntos</li> <li>▪ Infracción muy grave 25 puntos</li> </ul> </td> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Resolución firme</li> <li>▪ Plazo de 4 años</li> </ul> </td> </tr> </tbody> </table>	<u>Cuantificación</u>	<u>Requisitos</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Infracción leve: 5 puntos</li> <li>▪ Infracción grave: 15 puntos</li> <li>▪ Infracción muy grave 25 puntos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Resolución firme</li> <li>▪ Plazo de 4 años</li> </ul>
<u>Cuantificación</u>	<u>Requisitos</u>				
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Infracción leve: 5 puntos</li> <li>▪ Infracción grave: 15 puntos</li> <li>▪ Infracción muy grave 25 puntos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Resolución firme</li> <li>▪ Plazo de 4 años</li> </ul>				
<b>Perjuicio económico</b>	<table border="1" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;"><u>Cálculo del porcentaje</u></th> <th style="text-align: left;"><u>Porcentajes</u></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>                     Relación existente entre la base de la sanción y: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ La cuota que debió ingresarse.</li> <li>▪ El importe de la devolución obtenida</li> </ul> </td> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Superior al 10 % e inferior o igual al 25 %, → 10 pp.</li> <li>▪ Superior al 25 % e inferior o igual al 50 %, → 15 pp.</li> <li>▪ Superior al 50 % e inferior o igual al 75 %, → 20 pp.</li> <li>▪ Superior al 75 %, → 25 pp.</li> </ul> </td> </tr> </tbody> </table>	<u>Cálculo del porcentaje</u>	<u>Porcentajes</u>	Relación existente entre la base de la sanción y: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ La cuota que debió ingresarse.</li> <li>▪ El importe de la devolución obtenida</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Superior al 10 % e inferior o igual al 25 %, → 10 pp.</li> <li>▪ Superior al 25 % e inferior o igual al 50 %, → 15 pp.</li> <li>▪ Superior al 50 % e inferior o igual al 75 %, → 20 pp.</li> <li>▪ Superior al 75 %, → 25 pp.</li> </ul>
<u>Cálculo del porcentaje</u>	<u>Porcentajes</u>				
Relación existente entre la base de la sanción y: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ La cuota que debió ingresarse.</li> <li>▪ El importe de la devolución obtenida</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Superior al 10 % e inferior o igual al 25 %, → 10 pp.</li> <li>▪ Superior al 25 % e inferior o igual al 50 %, → 15 pp.</li> <li>▪ Superior al 50 % e inferior o igual al 75 %, → 20 pp.</li> <li>▪ Superior al 75 %, → 25 pp.</li> </ul>				
Reducciones					
<b>Conformidad</b>	<table border="1" style="width: 100%;"> <tbody> <tr> <td style="width: 50%;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 65 % Actas con acuerdo</li> <li>• 30 % Demás casos</li> </ul> </td> <td style="width: 50%;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Se perderá por recurso contra la regularización.</li> <li>• Se aplica a los Art 191 a 197</li> <li>• La conformidad siempre se aplica inicialmente.</li> </ul> </td> </tr> </tbody> </table>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 65 % Actas con acuerdo</li> <li>• 30 % Demás casos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se perderá por recurso contra la regularización.</li> <li>• Se aplica a los Art 191 a 197</li> <li>• La conformidad siempre se aplica inicialmente.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 65 % Actas con acuerdo</li> <li>• 30 % Demás casos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se perderá por recurso contra la regularización.</li> <li>• Se aplica a los Art 191 a 197</li> <li>• La conformidad siempre se aplica inicialmente.</li> </ul>				
<b>Pago</b>	<table border="1" style="width: 100%;"> <tbody> <tr> <td style="width: 50%;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 40 % en todos los casos</li> <li>• No se aplica en las actas con acuerdo</li> </ul> </td> <td style="width: 50%;">                     Se perderá cuando: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Se recurra la liquidación o la sanción</li> <li>▪ No se ingrese la sanción reducida.</li> </ul> </td> </tr> </tbody> </table>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 40 % en todos los casos</li> <li>• No se aplica en las actas con acuerdo</li> </ul>	Se perderá cuando: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Se recurra la liquidación o la sanción</li> <li>▪ No se ingrese la sanción reducida.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 40 % en todos los casos</li> <li>• No se aplica en las actas con acuerdo</li> </ul>	Se perderá cuando: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Se recurra la liquidación o la sanción</li> <li>▪ No se ingrese la sanción reducida.</li> </ul>				

## Principales infracciones

### Artículo 191 - Dejar de ingresar

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 LGT o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161 LGT.

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

1. **Será leve** cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 € o, siendo superior, no exista ocultación.

**La infracción no será leve**, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos, aunque no sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros represente un porcentaje superior al 10 % de la base de la sanción.
- c) Cuando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 %.

2. **Será grave cuando** la base de la sanción sea superior a 3.000 € y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta sea superior al 10 % e inferior o igual al 50 % de la base de la sanción.
- c) Cuando se trate de retenciones, siempre que las practicadas y no ingresadas, representen un porcentaje inferior o igual al 50 % del importe de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 % y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico.

3. **Será muy grave cuando** se hubieran utilizado medios fraudulentos y cuando se hubieran dejado de ingresar retenciones cuando las retenciones practicadas y no ingresadas, representen un porcentaje superior al 50 % del importe de la base de la sanción.

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.

**El artículo 191.5 LGT**, nos indica que cuando el obligado tributario hubiera obtenido indebidamente una devolución, 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 %.

No será sancionable la infracción a la que se refiere el artículo 193 de la LGT, consistente en obtener indebidamente una devolución.

**El artículo 191.6**, por su parte señala que, En caso de regularizaciones extemporáneas sin requerimiento previo sin cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 27.4 LGT. El artículo 27.4 del texto establece los requisitos que deben cumplirse para que sean aplicables los recargos.

Estos requisitos son dos:

- a) Presentación de una autoliquidación que identifique perfectamente el período a que se refiere, y
- b) La autoliquidación debe contener únicamente los datos de ese período.

A los obligados que regularicen sin cumplir esos requisitos no se les aplicará el artículo 27 LGT pero serán sancionados con una sanción que será leve en todo caso; es decir, del 50%.

### **Artículo 193 Obtener indebidamente devoluciones.**

El artículo 193 nos indica que existirá infracción tributaria cuando el contribuyente obtenga indebidamente devoluciones tributarias.

La aplicación de este artículo implica las siguientes notas:

- Es necesario que tras la regularización efectuada continúe resultando de la comprobación un importe a devolver al obligado tributario.
- La base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente como consecuencia de la comisión de la infracción.
- La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave, dependiendo de los mismos criterios e importes que los indicados para el artículo 191 LGT.

### **Artículo 194 - Solicitar indebidamente devoluciones.**

El artículo 194 regula este tipo de infracción diferenciando los siguientes supuestos:

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.**
  - La base de la sanción será la cantidad indebidamente solicitada.
  - La infracción tributaria prevista en este apartado será grave.
  - La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 %.
2. Solicitar indebidamente beneficios o incentivos fiscales siempre que no proceda imponer al mismo sujeto sanción por alguna de las infracciones previstas en los Arts. 191, 192 o 195 de la LGT, o en el primer apartado de este artículo.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave y se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 €.

### **Artículo 195 - Determinar improcedentemente partidas o créditos tributarios aparentes.**

La infracción consiste en determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas.

La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

**La sanción será del 15 % si se trata de partidas a compensar en la base imponible, o del 50 a deducir en la cuota.**

Las sanciones impuestas conforme a lo previsto en este artículo serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas ulteriormente por el mismo sujeto infractor como consecuencia de la compensación o deducción de los conceptos aludidos, sin que el importe a deducir pueda exceder de la sanción correspondiente a dichas infracciones.

### **Artículo 196 - Imputar incorrectamente bases por entidades en imputación de rentas.**

Esta acción u omisión no constituirá infracción por la parte de las bases o resultados que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida al régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los Arts. 191, 192 o 193 de la LGT.

- La base de la sanción será el importe de las cantidades no imputadas o la diferencia en el supuesto de cantidades imputadas incorrectamente.
- La infracción prevista en este artículo será grave
- La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 40 %.

### **Artículo 197 - Imputar incorrectamente deducciones por entidades en imputación de rentas.**

Esta acción no constituirá infracción por la parte de las cantidades incorrectamente imputadas a los socios o partícipes que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida a un régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los Arts. 191, 192 o 193 de la LGT.

- La base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.
- La infracción prevista en este artículo será grave.
- La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 %.

### **Artículo 198 No presentar en plazo declaraciones sin perjuicio económico, no comunicar el domicilio fiscal o incumplir las condiciones de determinadas autorizaciones. (LEVES)**

1. Infracción tributaria no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin perjuicio económico.

- a) Declaraciones en general. Sanción pecuniaria fija de 200 €.
- b) Declaraciones censales y comunicación que designe al representante de personas o entidades. Sanción pecuniaria fija de 400 €.
- c) Declaraciones exigidas en cumplimiento del deber de suministrar de información (Arts. 93 y 94 de la LGT). Sanción pecuniaria fija de 20 € por cada dato referidos a una misma persona que se haya omitido, con mínimo de 300 y máximo de 20.000 €.
- d) Otras. Sanción pecuniaria fija de 200 €. No obstante, hay que tener en cuenta dos especialidades:
  - Si se presentan sin requerimiento previo la sanción será la mitad.  
Si se hubieran presentado en plazo autoliquidaciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo otra, no se producirá la infracción del 194 o 199 y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este apartado respecto de lo declarado fuera de plazo.
  - Si se hubieran realizado varios requerimientos, las sanciones serán compatibles con las establecidas en el artículo 203.

2. Incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal por las personas físicas que no realicen actividades económicas. Este apartado será sancionable con multa pecuniaria fija de 100 €.

3. Incumplimiento de las condiciones establecidas en las autorizaciones. Multa pecuniaria fija de 200 €.

### **Artículo 199 Presentar incorrectamente declaraciones sin perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.**

Este artículo recoge tres infracciones distintas:

1. Presentar declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos. La sanción será multa pecuniaria fija de 150 €.
2. Presentar declaraciones censales incompletas, inexactas o con datos falsos. Multa pecuniaria fija de 250 €.
3. Presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas

La sanción será:

- Cuando la infracción no tenga por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, multa pecuniaria fija de 200 € por cada dato, o conjunto de datos que se refieran a una misma persona o entidad, omitido, inexacto o falso. La sanción será de 100 € por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad cuando la declaración haya sido presentada por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos y exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 250 €.
- Cuando la infracción tenga por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, multa pecuniaria proporcional del 0,5%, 1%, 1,5% o 2% del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, si éstas representan un porcentaje superior al 10%, 25%, 50% o 75% de las operaciones que debieron declararse, respectivamente. Cuando el porcentaje sea inferior al 10%, se impondrá multa pecuniaria fija de 500 €. Estas sanciones se incrementarán en un 100% en el caso de comisión repetida.

### **Artículo 200 - Incumplir obligaciones contables y registrales.**

La variedad de infracciones contables está estructurada por la LGT en los siguientes apartados:

- a) La inexactitud u omisión de operaciones en la contabilidad o en los libros y registros exigidos por las normas tributarias.
- b) La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda que dificulte la comprobación de la situación tributaria.
- c) El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los libros y registros establecidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados.
- d) La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario.
- e) El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los libros y registros establecidos por las normas tributarias.
- f) La autorización de libros y registros sin haber sido diligenciados cuando la normativa tributaria o aduanera exija dicho requisito.
- g) El retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de la Sede electrónica de la AEAT mediante el suministro de los registros de facturación en los términos establecidos reglamentariamente.

No obstante, el artículo 16.3 del RGRST establece que “no se incurrirá en responsabilidad administrativa por la infracción prevista en el artículo 200, cuando deba imponerse una sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos 191 a 197 como consecuencia de la incorrecta declaración o autoliquidación de las operaciones a las que se refiera el incumplimiento contable o registral.”

La infracción prevista en este artículo será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 €, salvo:

- La inexactitud u omisión de operaciones o la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 1 % de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos, falseados o recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda, con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 €.
- La no llevanza o conservación de la contabilidad, los libros y los registros exigidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 1 % de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 600 €.
- La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario se sancionará con multa pecuniaria fija de 600 € por cada uno de los ejercicios económicos a los que alcance dicha llevanza.
- El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad → 300 €.