

NEWS ALERT

➤ FISCAL

**EL CONTRIBUYENTE TIENE DERECHO A
EQUIVOCARSE Y NO SER SANCIONADO POR ELLO**

EL CONTRIBUYENTE TIENE DERECHO A EQUIVOCARSE Y NO SER SANCIONADO POR ELLO

Resulta esperanzador, sobre todo para los que nos dedicamos a defender los derechos de los ciudadanos frente a la voracidad recaudatoria de la Agencia Tributaria (AEAT), leer una sentencia como la dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia en la que se deja sin efecto la imposición de una sanción tributaria por falta de culpabilidad. La sentencia se dictó el 28 de noviembre de 2023 (n.º 709/2023, rec. 15081/2023) como consecuencia de la interposición de un recurso contencioso-administrativo contra el Tribunal Económico-administrativo Regional de Galicia originado por un expediente sancionador incoado por la Dependencia Regional de Inspección relativo a las declaraciones de la renta de un matrimonio de los ejercicios 2014, 2015 y 2016.

Se trata de un pronunciamiento judicial novedoso porque aboga por un derecho añorado desde hace mucho tiempo por cualquier contribuyente que, sin ninguna intencionalidad defraudadora, comete una equivocación a la hora de practicar una autoliquidación. Es lo que se conoce como «derecho al error».

La operación objeto de regularización consistió en negar la aplicación del régimen especial de diferimiento FEAC (régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social) a una operación de reestructuración societaria de un matrimonio residente en Galicia, quienes aceptaron la regularización propuesta por la Inspección de Hacienda (firmaron las actas en conformidad), pero no le dieron conformidad el expediente sancionador, por entender que faltaba un elemento esencial para hacerlos responsables de una infracción tributaria, esto es, la culpabilidad.

El Tribunal comienza sus fundamentos de derecho haciendo alusión a una sentencia del Tribunal Supremo de 22 de diciembre de 2016 para dejar claro que «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». También subraya que el hecho de haber firmado las actas en conformidad no equivale de ningún modo a la aceptación de una conducta culpable, ni, por tanto, pueda merecer ningún reproche sancionador.

A renglón seguido explica la operación que fue objeto de regularización por el órgano de inspección y hace hincapié en su complejidad tributaria, reconocida por el propio abogado del Estado, reconociendo que esa complejidad «sí ha de servir como un elemento que diluye el elemento subjetivo (la culpabilidad) de su conducta. La máxima según la cual la ignorancia de la leyes no excusa de su cumplimiento (art. 6.1 del Código Civil), que cita el abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda, es plenamente operativa a efectos de practicar una regularización tributaria que implique el cumplimiento de la norma fiscal. Cuestión distinta es que esa conducta merezca un reproche sancionador.»

Para concluir, y esto es lo novedoso e interesante, hace un claro alegato al derecho al error de cualquier contribuyente de buena fe que, ante la cada vez más compleja legislación tributaria y la reinante inseguridad jurídica en esta materia, se equivoca a la hora de realizar una declaración fiscal, sin que por ello pueda ser automáticamente

sancionado, teniendo en cuenta además, dice el Tribunal, «la generalización del régimen de autoliquidaciones como expresión del traspaso de la responsabilidad de aplicación de los tributos de la Administración.»

Hace también una clara alusión a lo percibido por el Consejo para la Defensa del Contribuyente sobre la conveniencia de la incorporación del derecho al error a nuestro ordenamiento tributario, concretamente a su inclusión en la Ley General Tributaria, y termina afirmando que por el hecho de que el contribuyente se ayude de asesores para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias «el necesario análisis del elemento de culpabilidad no desaparece, sino que se mantiene en toda su extensión».

Sin lugar a duda es una sentencia que pone el foco sobre una materia que ha dado lugar a mucha conflictividad tributaria y abre una puerta a nuevos pronunciamientos judiciales que puedan replicar los mismos criterios. Como dice la Jueza ponente de la sentencia «...quizá se haya iniciado un camino que conduzca a evitar sanciones por incumplimientos involuntarios de las normas fiscales.»

Jorge Borrajo Dios

Socio área Fiscal

