Sentencia núm. 192/2020 de 13 de febrero de 2020, de la Sección 2ª, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, del Tribunal Supremo

LA APRECIACIÓN DE SIMULACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA NO IMPLICA SIEMPRE NI NECESARIAMENTE LA IMPOSICIÓN DE SANCIÓN TRIBUTARIA

El 13 de febrero de 2020 el Tribunal Supremo ("TS") ha dictado una importante sentencia respecto de los requisitos que deben concurrir desde el prisma del elemento subjetivo del tipo de injusto para que aun cuando el órgano de aplicación de los tributos considere que la conducta del obligado tributario ha sido simulada esta sea constitutiva, además, de una infracción punible. Ello teniendo en cuenta la naturaleza conceptual de toda simulación(absoluta y/o relativa): el engaño o falsedad de la realidad y el impacto que esto tiene o puede tener de forma automática en el elemento subjetivo del tipo.

Para contextualizar el debate que esta materia suscita, recordemos que existen dos corrientes (en terminología del Alto Tribunal): la mayoritaria y la minoritaria. La primera considera que, apreciada la concurrencia de un supuesto de simulación, queda acreditado con total automatismo el elemento subjetivo del injusto típico por estar ínsito en el concepto de simulación. La segunda, no aprecia tal automatismo, de tal suerte que considera que incluso podría sostenerse en Derecho la existencia de un supuesto de simulación y, sin embargo, que no existiera el elemento subjetivo que permite reprochar jurídicamente la conducta a su autor porque no exista culpa (ni siquiera a título de mera negligencia), con sustento en la previsión que establece el propio legislador en el artículo 16.3 in fine de la Ley General Tributaria (al utilizar la expresión "*en su caso*" cuando se refiere a la sanción). Veremos cómo se pronuncia al respecto el Alto Tribunal (Autos de admisión de fecha 20 de noviembre de 2017 -rec. 3130/2017- y 21 de febrero de 2020 -rec. 5596/2019-).

Ya fuera con sustento en una u otra tesis, el órgano que tramite el procedimiento sancionador debe probar en su seno la concurrencia de los elementos -objetivo y subjetivo- del tipo para apreciar la comisión de la infracción tributaria punible.

Aun cuando se le solicita que se pronuncie y forme jurisprudencia sobre la procedencia del referido automatismo entre el elemento objetivo y subjetivo una vez acreditada la simulación, el Tribunal se aparta del debate al considerar que no se planteó en estos términos en la instancia. Centra el debate en la obligación de todo órgano instructor de motivar en el seno del procedimiento sancionador, necesaria y suficientemente, la concurrencia del elemento subjetivo sin que en modo alguno pueda inferirse por exclusión, máxime cuando el órgano instructor pretende justificar la existencia culpa a título de mera negligencia con sustento en la simulación acreditada previamente en el procedimiento inspector y, sin embargo, optó sin causa justificada por no remitir informe de Delito al Ministerio Fiscal aun cuando la cuota defraudada y base de la eventual sanción (según el acto de liquidación) superase con creces el umbral para poder apreciar la comisión de un delito fiscal (*ex* art. 305 CP).

Contacto:

Felipe Alonso Fernández
(+34) 915 210 121
felipealonso@gtavillamagna.com

Javier Povo Martín
(+34) 915 210 121 | (+34) 660 926 453
javierpovo@gtavillamagna.com
LinkedIn

Síguenos en:

Esta Reseña contiene, exclusivamente, información de carácter general y no constituye, ni pretende constituir, asesoramiento jurídico alguno sobre las materias contenidas en ella. Cualquier decisión o actuación basada en su contenido deberá ser objeto del adecuado asesoramiento profesional.
© GTA Villamagna