

Consideramos conveniente efectuar una declaración complementaria en el supuesto de que no se hubieran incluido en la base imponible determinados conceptos que supongan una cuota diferencial a ingresar superior a la de la autoliquidación anterior como modo de evitar una sanción. Al presentarse la declaración complementaria fuera del plazo reglamentario, se exigirían por parte de la Administración Tributaria los recargos por declaración extemporánea, siempre que no hubiera existido un requerimiento previo por parte de ésta, ya que si éste se produce tendría lugar la apertura del correspondiente expediente sancionador. Es así, ya que de acuerdo con la Ley General Tributaria, los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas con anterioridad de forma incorrecta no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquellas.

A estos efectos se entiende por regularización voluntaria, la efectuada antes de la notificación de un requerimiento para el cumplimiento de la obligación tributaria o de la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación o investigación o de un procedimiento sancionador. Dicho requerimiento actúa como frontera entre la regularización voluntaria y el régimen sancionador.

Se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

Tal y como hemos comentado, ello es así, sin perjuicio de la aplicación de los recargos por declaración extemporánea y de las posibles infracciones que pudieran cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes.

El lapso de tiempo que transcurra desde la finalización del plazo de voluntario de presentación de la autoliquidación que se corrija, hasta la presentación de la autoliquidación complementaria determinará el recargo procedente que puede sintetizarse del siguiente modo:

-Retraso inferior a tres meses: recargo del 5 por 100.

-Retraso superior a tres meses pero inferior a 6: recargo del 10 por 100

-Retraso superior a seis meses pero inferior a 12: recargo del 15 por 100

Retraso superior a 12 meses: Recargo del 20 por 100 y exigencia de los intereses de demora devengados desde el transcurso de los doce meses siguientes al fin del período voluntario de presentación de la autoliquidación hasta el día de su presentación extemporánea.

Hemos de recordar que estos recargos se configuran como prestaciones accesorias de la obligación tributaria principal, que es el pago de la deuda.

Para que sea aplicable este régimen, las autoliquidaciones extemporáneas deben identificar expresamente el período impositivo de liquidación a que se refieren y contener únicamente los datos relativos a dicho período. En otro caso, se sancionaría como infracción leve.

En relación con la hipotética sanción, hemos de manifestarle que la infracción prevista por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una liquidación, consistiría en una multa proporcional sobre la base de la sanción que sería del 50% para el supuesto de una infracción leve, de entre el 50 y el 100% para una infracción grave y de entre el 100 y el 150% para una infracción muy grave.

Con carácter general la base de la sanción sería el importe de la cantidad a ingresar resultante de la regularización practicada.

La infracción sería muy grave cuando se han utilizado medios fraudulentos o se refiere a cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta y dichas cantidades practicadas y repercutidas y no ingresadas superen un porcentaje superior al 50% de la base de la sanción.

Sería grave cuando no dándose las circunstancias que la califican como muy grave, la base de la deducción sea superior a 3000 euros y concurra ocultación, cuando la infracción se refiera a cantidades retenidas o que se debieron retener o ingresar a cuenta, cuando se haya utilizado facturas falsas pero su incidencia no supere un 10% de la base de la sanción y cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de libros o registros represente un porcentaje entre el 10 y el 50% de la base de la sanción.

La infracción es leve cuando no se da ninguna de las circunstancias que la califican como grave o muy grave.

Fundamento normativo: arts. 27, 179.3 y 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y arts. 2 y 8 y ss del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos