

# COLABORACION PROFESIONAL

## De la defraudación en la Ordenación provisional de las Haciendas Locales

Los artículos 306 al 316 del Decreto de 25 de enero de 1946, sobre Ordenación provisional de las Haciendas Locales, regulan en términos generales la defraudación y su penalidad, cuyo contenido viene supeditado, claro es, a lo que en él se determine con carácter particular para la exacción de que se trate, y también al contenido de la respectiva Ordenanza.

Se aprecia en la Ordenación provisional una nueva concepción de la defraudación, pues mientras en el artículo 96 del Reglamento de Hacienda Municipal (también el 56 del Reglamento de los Servicios de Inspección de la Hacienda Pública, de 13 de julio de 1926) se distinguían tres figuras delictivas distintas, cuales eran la omisión, la ocultación y la defraudación, en la nueva regulación —art. 307— esas tres figuras punibles se resumen en una sola, que recibe el nombre de defraudación, por lo que en la esfera municipal no cabe ya hablar de ocultación, ni de omisión, sino solamente de defraudación, y a lo sumo de defraudación motivada por ocultación, o de defraudación motivada por omisión. Existirá la primera cuando el contribuyente haya ocultado la totalidad o parte de los elementos contributivos, o hubiere incurrido en inexactitudes que alteren la base impositiva; y se entenderá que existe defraudación originada por omisión, cuando el contribuyente, con el propósito de eludir íntegramente o de aminorar el pago de las cuotas o liquidaciones correspondientes, dejare de presentar, estando obligado a ello, los documentos justificativos de su declaración, o de consignar en ellos elementos contributivos.

Todos los demás actos u omisiones del contribuyente que sólo impliquen el cumplimiento defectuoso de preceptos reglamentarios, reciben en la Ordenación provisional el nombre de infracciones reglamentarias.

Es indudable que, en el particular que nos ocupa, la claridad y la precisión de conceptos se apuntan un buen tanto en el Decreto

de referencia, dada la dificultad que en la práctica entrañaba anteriormente, en la mayoría de los casos, la calificación de la infracción, debido a que no aparecían claramente diferenciadas, bien definidas, las tres figuras indicadas de omisión, ocultación y defraudación, lo que acaso fuera debido a ser en realidad grados de una misma culpa, como sucede incluso desde un punto de vista moral.

Esa dificultad no existe ya, porque el acto u omisión del contribuyente se calificará siempre como defraudación, cuando se haya desfigurado por ocultación u omisión la base de imposición; y por el contrario, la conducta del contribuyente se calificará como mera falta reglamentaria, cuando por él se haya dado cumplimiento a las obligaciones que le imponga la Ordenanza, pero de manera defectuosa.

Pero la simple resistencia al pago de cualquiera clase de cuotas, sea cual fuere la razón en que el contribuyente se funde, no puede ser considerada como defraudación si éste no se comportó con mentiras, trampas o engaños de ninguna índole para sustraerse a la acción fiscal, ni tampoco intentó encubrir, ocultar, esconder o sigilar ante la Administración los artículos o actos que constituyan la base impositiva, sino que alega exclusivamente no venir obligado en el caso concreto de que se trate al pago de la exacción municipal, pues faltaría el elemento intencional —«animus docendi»—, que siempre ha de acompañar a la defraudación, por ser el que acusa la existencia de una responsabilidad concreta. A tales contribuyentes habrá de instruírseles por la Alcaldía el expediente de que hablan los artículos 314 al 316 si alegan no venir obligados al pago o muestran disconformidad con la liquidación que se les haya practicado, y se seguirá contra los mismos expediente ejecutivo de apremio en el caso de que se limiten simplemente a negarse al pago, sin alegar pretexto legal ni causa justificada.

Reviste gran importancia la calificación de la falta, porque a tenor del artículo 308 de la Ordenación provisional, en tanto que la defraudación se castiga con multa de hasta el duplo de las cuotas que la Hacienda municipal haya dejado de percibir, con el límite de que la multa no exceda del importe de la cuota, si la defraudación viniere determinada por omisiones o inexactitudes accidentales, o que su cuantía en la liquidación de la cuota no produzca diferencia de más de un tercio del total de la misma; en las infracciones reglamentarias la cuantía de la multa es independiente del importe de la cuota, no guarda con ella la menor conexión, sin que

pueda exceder de 500 pesetas. Es de tener en cuenta que los actos u omisiones constitutivos de defraudación, por cuanto que implican malicia, fraude o engaño encaminado a eludir total o parcialmente el pago de las cuotas correspondientes, se reputan siempre voluntarios, salvo prueba en contrario.

### *La reincidencia:*

Es la reincidencia la situación que se da en el individuo cuando ha sido anteriormente sancionado por otro, u otros delitos, faltas o infracciones de la misma o distinta naturaleza de las que se trate de castigar, la cual se justifica por Carrara como agravante del delito en general por la insuficiencia relativa de la pena ordinaria, y Rossi por la perversidad moral que acusa el delincuente.

Distingue nuestro Código Penal la reincidencia genérica (número 14 del artículo 10) con el nombre de reiteración cuando el culpable haya sido castigado por delito al que la Ley señale igual o mayor pena; y la específica, cuando al delinquir estuviera el culpable ejecutoriamente condenado por otro u otros delitos del mismo título del Código Penal (número 15 del artículo 10).

De ambos tipos de reincidencia *sólo la específica se recoge por el Decreto de Haciendas Locales* (por cierto sin antecedentes en la legislación municipal, aunque sí en la Hacienda pública —artículo 57 del Reglamento de la Inspección de 13 de julio de 1926—), para que sirva de agravante en caso de defraudación, pues dice el número 3.º del artículo 308 que «sólo se considerará reincidente al que incurra en defraudación repetida, *siempre que los actos que la determinen se refieran a igual exacción y por idéntica tarifa, epígrafe y concepto*». La reincidencia se castigará siempre con multa del duplo de las cantidades defraudadas.

Son dos, pues, las condiciones que habrán de darse para que quepa estimar la reincidencia como agravante al fallar el expediente de defraudación: 1.ª Un fallo anterior ejecutorio, firme, requisito que, según tiene declarado el Tribunal Supremo en sentencia de 27 de febrero de 1939, no se cumple cuando el fallo anterior «se encuentre en apelación», cuyo Alto Tribunal tiene asimismo declarado en sentencia de 27 de noviembre de 1915, «que la reincidencia es imprescriptible». Y 2.ª Que el expresado fallo condenatorio lo haya sido con relación a acto u omisión constitutivo de defraudación, sobre la misma exacción y por idéntica tarifa, epígrafe y concepto.

Aunque el artículo 308 sólo refiere la reincidencia al caso de defraudación, estimamos que no quiere ello decir que no deba ponderarse en las simples infracciones reglamentarias, pues lo que ocurre es que como se deja en libertad a la Administración municipal para sancionarlas con multa de hasta 500 pesetas, en tanto que al reincidente por defraudación se le castigará siempre con multa del duplo de la cantidad defraudada, lógicamente presupone que la reincidencia en la infracción reglamentaria, que implica al menos poco estímulo en el contribuyente para el buen cumplimiento de sus relaciones con la Administración, se ponderará debidamente por ella al fijar la cuantía de la multa, puesto que no podrá suponerse en el contribuyente ignorancia, impericia o desconocimiento sobre la forma de dar cumplimiento al precepto reglamentario, toda vez que anteriormente fué sancionado por el mismo incumplimiento.

JOSÉ MALLOL GARCÍA  
Secretario del Ayuntamiento  
de Huelma (Jaén)