

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ075091

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 24 de septiembre de 2019

Sala 3.^a

R.G. 871/2017

SUMARIO:

El obligado tributario. Responsables de la deuda tributaria. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Realización de infracciones tributarias. Se impugna un acuerdo por el que al contribuyente se le declara responsable solidario de las deudas de una entidad mercantil, no por ser su administrador, sino por ser causante o colaborador activo en las infracciones tributarias cometidas por dicha entidad, con fundamento en el art. 42.1 a) de la Ley 58/2003 (LGT). Cabe señalar, que es necesario que exista una conducta culpable o dolosa en quien participa o coopera en la realización de la infracción tributaria, para que pueda ser declarado responsable solidario, ya que la responsabilidad de referencia no consagra una responsabilidad objetiva, sino que la responsabilidad allí prevista se mueve en el marco establecido con carácter general para los ilícitos tributarios por el art. 183 de la Ley 58/2003 (LGT), que giran en torno al principio de culpabilidad. Con carácter general, podrá reputarse responsabilidad solidaria cuando exista dolo y subsidiaria cuando exista culpa, considerando que los arts. 1269 y 1104 del Código Civil se refieren a ambos conceptos atribuyendo al primero una conducta activa en la maquinación insidiosa que supone y omisión de la diligencia debida a la segunda. Dicho de otro modo, la responsabilidad solidaria sería aquella exigible a los administradores que desempeñen una conducta activa en la comisión de la infracción, concurriendo además dolo; mientras que la subsidiaria será exigible cuando no haya una conducta activa en la comisión de la infracción, sino simplemente culpa, pues los otros dos requisitos- comisión de una infracción tributaria por la sociedad administrada y condición de administrador al tiempo de cometerse la infracción - son comunes a ambos tipos de responsabilidad.

En el caso que nos ocupa, las infracciones consistentes en dejar de ingresar tipificadas en el art 191 de la Ley 58/2003 (LGT) son calificadas como muy graves por haberse utilizado medios fraudulentos, en particular, el empleo de facturas falseadas, lo que de acuerdo con el criterio del Tribunal Central, supone un inequívoco acto de voluntad o conducta activa en la comisión de la infracción. Se da además la circunstancia de que el contribuyente es socio único y administrador de la deudora principal desde su constitución por lo que queda acreditado de forma más que suficiente su conocimiento y voluntad de participar en las infracciones cometidas por la deudora principal, pues participa directamente en la gestión y administración, siendo además el único autorizado en sus cuentas bancarias, por lo que al efectuar el abono de facturas por servicios inexistentes queda más que probado que conocía la irrealidad de las operaciones y el elemento doloso. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 41, 42, 43, 183, 188, 191, 195 y 237.
Código Civil, arts. 1104 y 1269.

Tribunal Económico-Administrativo Central
SALA TERCERA
FECHA: 24 de septiembre de 2019

RECURSO: 00-00871-2017
CONCEPTO: PROCEDIMIENTO RECAUDATORIO
NATURALEZA: RECURSO DE ALZADA
RECURRENTE: Ax... - NIF ...
DOMICILIO: ...

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Valencia de fecha 24 de noviembre de 2016, dictada en la reclamación nº 46/15/09703/OP.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 16/02/2017 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 18/01/2017 contra la resolución de 24 de noviembre de 2016 dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR en adelante) de Valencia, por la que se desestima la reclamación económico administrativa interpuesta por el interesado, D. **Ax...**, frente al Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria de 19 de mayo de 2015, por el que se le declaraba responsable solidario de las deudas y sanciones pendientes de la deudora principal, la mercantil **X...SL**, al amparo del artículo 42.1.a) de la LGT. El importe total de la responsabilidad quedó fijado en la cuantía de 199.931,41 euros, de los cuales 94.944,42 euros corresponden a liquidaciones por Impuesto sobre Sociedades e IVA 2009 a 2012 y 104.986,99 euros corresponden a sanciones por los mismos conceptos y períodos.

Segundo.

En fecha de 18 de diciembre de 2013 se inició procedimiento de comprobación e investigación con respecto a la entidad **X...SL** por los conceptos IS e IVA 2009 a 2012 y alcance parcial, limitado a la comprobación de las facturas recibidas de una serie de proveedores. En el procedimiento inspector quedó acreditado que el obligado tributario dejó de ingresar la totalidad o parte de la deuda tributaria y acreditó indebidamente partidas a compensar en declaraciones futuras, todo ello sustentado en la utilización de una serie de facturas que documentaban prestaciones de servicios no realizadas y que la empresa receptora, **X...S.L.**, conocía sus irregularidades y las recibía con el único objetivo de conseguir un ahorro fiscal, vía gastos y cuotas soportadas no deducibles, tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Tales actuaciones fueron reconocidas tanto por los emisores de las facturas, que además tenían algún tipo de vinculación con el receptor, a través de las actas firmadas en conformidad como consecuencia de los procedimientos inspectores seguidos asimismo frente a las mismos, como por el obligado tributario reconociendo la falsedad de la facturación que le llevó a presentar declaraciones-liquidaciones del impuesto sobre Sociedades y por el Impuesto sobre el Valor Añadido incompletas e inexactas, al incluir operaciones inexistentes.

Como consecuencia de los hechos descritos, se incoaron Actas de conformidad a fin de regularizar la situación tributaria del obligado tributario en fecha de 4 de marzo de 2015, por lo que en virtud de lo señalado en el artículo 156.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el acto de liquidación resultante se entendió notificado al obligado tributario en fecha de 5 de abril de 2015.

Resultado de las actuaciones inspectoras, se iniciaron asimismo procedimientos sancionadores con propuestas de imposición de sanción de fecha 24 de abril de 2015, por hechos constitutivos de la infracción tipificada en el artículo 191 de la LGT por dejar de ingresar la cuota resultante de la correcta autoliquidación del tributo en el concepto IVA 2009 3T; 2010 3T y 4T; 2011 1-4T y 2012 1T y en el artículo 195 de la LGT por 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, por IVA 2012 1-2T, siendo calificada la infracción como grave. La infracción tipificada en el artículo 191 es calificada como muy grave como consecuencia del empleo de medios fraudulentos consistentes en el empleo de facturas falsas o con datos falseados cuya incidencia en la base de la sanción superaba el 10%.

Respecto del Impuesto sobre Sociedades, se propone imposición de sanción por comisión de la infracción tipificada en el artículo 191 de la LGT por dejar de ingresar la cuota resultante de la correcta autoliquidación del tributo en los períodos impositivos 2009-2011, siendo calificada la infracción como muy grave por el empleo de medios fraudulentos consistentes en el empleo de facturas falsas o con datos falseados cuya incidencia en la base

de la sanción superaba el 10%. Respecto del período impositivo 2012 se considera cometida la infracción tipificada en el artículo 195.1 de la LGT, siendo calificada como grave.

Los acuerdos de imposición de sanción, que confirmaban las propuestas de sanción, fueron notificados en fecha 30 de abril de 2015, aplicándose la reducción por conformidad con arreglo a lo señalado en el artículo 188.1.b) de la LGT.

No consta que el deudor principal haya recurrido la liquidación ni los acuerdos de imposición de sanción, por lo que dichos actos han devenido firmes.

Tercero.

En fecha de 22 de abril de 2015 se notifica al interesado el inicio de procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT por haber sido causante o colaborador en las infracciones cometidas por la deudora principal. El procedimiento finaliza mediante acuerdo de 19 de mayo de 2015, por el que se declara a D. **Ax...** responsable solidario de las deudas y sanciones pendientes de la mercantil **X...S.L.**, en tanto que causante o colaborador de las infracciones cometidas por dicha entidad.

El acuerdo de declaración de responsabilidad fundamenta la responsabilidad del recurrente en los siguientes hechos:

"Teniendo en cuenta la propia naturaleza de una persona jurídica es evidente que el origen de las infracciones que dicha persona jurídica pueda cometer está en las acciones y omisiones de las personas físicas que la administran.

Para declarar responsable solidario de las deudas tributarias derivadas de la comisión de estas infracciones a D. **Ax...**, es preciso determinar su grado de participación en los actos que dieron lugar a las mismas.

Del análisis llevado a cabo durante las actuaciones de comprobación e investigación se puede determinar una participación activa y directa del Sr. **Ax...** en la estrategia defraudadora desplegada por la entidad **X...S.L.**

En este sentido, hay que destacar que es socio único y administrador de la sociedad.

Como administrador le competía el giro y tráfico de la mercantil, es decir la gestión y dirección empresarial de la entidad y, por tanto, ninguna de las operaciones realizadas podía llevarse a término sin su conocimiento y consentimiento.

Asimismo, D. **Ax...**, en su calidad de administrador de la empresa debía velar por el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y no colaborar en el diseño de operaciones que no se ajustan a la realidad, deduciéndose una serie de facturas que documentaban prestaciones de servicios no realizadas, estas facturas con datos falseados estaban emitidas, en su mayoría, por personas y entidades relacionadas con el obligado principal y con el Sr. **Ax...**

Quedando acreditada, una participación directa en la gestión y dirección empresarial de la entidad y considerando que la realización de las infracciones citadas en la exposición de los hechos son consecuencia de la incorrecta declaración e ingreso del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido, estas conductas no pueden calificarse de diligentes ni ampararse en una interpretación razonable de la norma ya que no es posible justificar la deducción de parte de facturas en las que su importe fue incrementado con la finalidad de deducir gastos o cuotas soportadas de IVA por mayor importe del que correspondía y esta conducta tuvo un carácter plenamente voluntario y doloso, con la única finalidad de causar un claro perjuicio a la Hacienda Pública.

Esta situación provocó que los impuestos declarados e ingresados en total lo fueran por importe menor de lo realmente devengado, con el consiguiente perjuicio para el Tesoro Público, determinado en las cuotas tributarias dejadas de ingresar en las liquidaciones practicadas.

Los hechos descritos muestran la intervención de D. **Ax...** en las operaciones regularizadas y acreditan una conducta intencionada propia de un gestor que conocía los hechos y quería el resultado de su actuación, concurriendo pues el elemento cognitivo de ser conocedor de los hechos y el elemento volitivo de querer sus consecuencias de ahí que el tipo de responsabilidad tributaria que resulta aplicable sea solidaria."

Cuarto.

Disconforme con el Acuerdo de declaración de responsabilidad, se interpone por el responsable reclamación económica administrativa ante el TEAR de Valencia, que mediante resolución de 24 de noviembre de

2016 confirma el Acuerdo de declaración de responsabilidad, al considerar más que acreditado el elemento subjetivo de la responsabilidad y cumplirse todos los requisitos legalmente exigibles para la aplicación del artículo 42.1.a) de la LGT.

Quinto.

Frente a la resolución del TEAR de Valencia se interpone por el interesado recurso de alzada ante el Tribunal Central mediante escrito presentado el 18 de enero de 2017 en el que reproduce parcialmente las alegaciones formuladas ante el TEAR de Valencia. En particular, manifiesta que el acuerdo de derivación carece de la fundamentación adecuada al no estar acreditada su participación en los hechos constitutivos de infracción; que en todo caso procedería la responsabilidad subsidiaria pero no la solidaria y que el TEAR se ha excedido en sus funciones al examinar de oficio cuestiones no planteadas en el expediente, como las referentes a otras actuaciones inspectoras del recurrente o de terceros, que nada tienen que ver con la prueba de participación como causante o colaborador activo en la conducta sancionable de la mercantil deudora principal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

En última instancia, sobre si el Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria es ajustado a Derecho.

Tercero.

Se impugna un acuerdo por el que al recurrente se le declara responsable solidario de las deudas de una entidad mercantil, no por ser su administrador, sino por ser causante o colaborador activo en las infracciones tributarias cometidas por dicha entidad, con fundamento en el artículo 42.1 a) de la LGT.

El citado artículo 42, al regular los "responsables solidarios", establece en su apartado 1 que "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."

Como causantes o colaboradores en realización de una infracción tributaria, según nuestro Derecho Penal, pueden entenderse:

- 1º Todas las personas que toman parte directa en la realización de la infracción.
- 2º Quien utilice fuerza sobre la persona que realice materialmente la infracción.
- 3º Los sujetos que hayan inducido o instigado la realización de los hechos constitutivos del ilícito tributario.
- 4º Quien tenga la consideración de colaborador necesario y la de cómplice.

Al mismo tiempo, cabe señalar, que es necesario que exista una conducta culpable o dolosa en quien participa o coopera en la realización de la infracción tributaria, para que pueda ser declarado responsable solidario, ya que la responsabilidad de referencia no consagra una responsabilidad objetiva, sino que la

responsabilidad allí prevista se mueve en el marco establecido con carácter general para los ilícitos tributarios por el 183 de la LGT de 2003, que giran en torno al principio de culpabilidad.

El acto impugnado tiene como fundamento el citado artículo, por lo que es preciso analizar si en el mismo concurre o no los requisitos del artículo citado y transcrito, a saber:

a) Que se cometa una infracción tributaria y/o la existencia de una infracción tributaria en la obligación principal de cualquier tipo ya que la ley no distingue y

b) Que los presuntos responsables sean causantes o colaboradores en la realización de la citada infracción y/o una conducta que reside en causar o colaborar activamente en dicha infracción.

Cuarto.

En cuanto al primero de los requisitos y tal como se recoge en los antecedentes de hecho, consta la imposición de sanciones a la mercantil deudora principal por hechos constitutivos de las infracciones tributarias tipificadas en los artículos 191 de la LGT, por dejar de ingresar la cuota resultante de la correcta autoliquidación del tributo en el concepto IVA 2009 3T; 2010 3T y 4T; 2011 1-4T y 2012 1T y en el artículo 195 de la LGT por 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, por IVA 2012 1-2T, siendo calificada la infracción como grave. La infracción tipificada en el artículo 191 es calificada como muy grave como consecuencia del empleo de medios fraudulentos consistentes en el empleo de facturas falsas o con datos falseados cuya incidencia en la base de la sanción superaba el 10%.

Respecto del Impuesto sobre Sociedades, se imponen a la deudora principal sanciones por comisión de la infracción tipificada en el artículo 191 de la LGT por dejar de ingresar la cuota resultante de la correcta autoliquidación del tributo en los períodos impositivos 2009-2011, siendo calificada la infracción como muy grave por el empleo de medios fraudulentos consistentes en el empleo de facturas falsas o con datos falseados cuya incidencia en la base de la sanción superaba el 10%. Respecto del período impositivo 2012 se considera cometida la infracción tipificada en el artículo 195.1 de la LGT, siendo calificada como grave.

Por tanto, el primero de los requisitos se cumple, habiendo adquirido asimismo firmeza los acuerdos de imposición de sanción.

Quinto.

En cuanto al segundo de los requisitos, en primer lugar hay que destacar que el recurrente era administrador y socio único de la deudora principal al tiempo en que tuvieron lugar los hechos constitutivos de infracción tributaria.

La LGT de 2003 establece que la responsabilidad de los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas puede ser subsidiaria o solidaria, lo que constituye una novedad respecto de la LGT de 1963 (vigente con anterioridad) en la que la responsabilidad de los administradores era en todo caso subsidiaria.

Con carácter general, podrá reputarse responsabilidad solidaria cuando exista dolo y subsidiaria cuando exista culpa, considerando que los artículos 1269 y 1104 del Código Civil se refieren a ambos conceptos atribuyendo al primero una conducta activa en la maquinación insidiosa que supone y omisión de la diligencia debida a la segunda.

Por otro lado, como el citado artículo 42.1 a) de la LGT de 2003 se refiere tanto a administradores como a terceros y puesto que respecto de los administradores se establece también la posibilidad de que la responsabilidad sea subsidiaria, será necesario establecer con claridad cuándo se da una y cuándo otra, teniendo en consideración además que esa Ley no define conducta activa y que la interpretación de una norma ha de hacerse en relación con su contexto y de éste no se desprende que la conducta activa a los efectos de ese artículo consista en hacer y la pasiva (que no se nombra como tal pero que por eliminación correspondería a la responsabilidad subsidiaria) en no hacer. No puede olvidarse además que los administradores no son meros terceros sino los representantes de la sociedad, que sólo puede actuar a través de ellos, por lo que tan necesarias para la comisión de las infracciones tributarias son los actos como las omisiones.

Sin perjuicio de que la diferencia entre culpa y dolo, o el límite que los separa, será en ocasiones de difícil valoración (la doctrina se refiere por ejemplo a las figuras intermedias de culpa consciente y dolo eventual), será

por ello necesario el examen cuidadoso de cada caso, sin perjuicio tampoco de lo que el legislador y la jurisprudencia establezcan en el futuro, este Tribunal Central considera que los criterios contenidos en la Ley General Tributaria para establecer la graduación de las sanciones como leves o simples, graves y muy graves permite considerar que cuando se dan las circunstancias que justifican la imposición de éstas últimas por utilización de los medios fraudulentos recogidos en dicha Ley (anomalías sustanciales en la contabilidad, facturas falsas, personas interpuestas), estaremos ante un claro supuesto de responsabilidad solidaria de los administradores, porque tales conductas suponen inequívocos actos de voluntad que producen el resultado antijurídico de evitar o minorar la deuda tributaria de manera fraudulenta, lo que significa la existencia de una conducta activa de los administradores en la comisión de la infracción tributaria que supone.

En el caso que nos ocupa, las infracciones consistentes en dejar de ingresar tipificadas en el artículo 191 de la LGT son calificadas como muy graves por haberse utilizado medios fraudulentos, en particular, el empleo de facturas falseadas, lo que de acuerdo con el criterio de este Tribunal dicha conducta supone un inequívoco acto de voluntad o conducta activa en la comisión de la infracción. Se da además la circunstancia de que el recurrente es socio único y administrador de la deudora principal desde su constitución por lo que queda acreditado de forma más que suficiente su conocimiento y voluntad de participar en las infracciones cometidas por la deudora principal, pues participa directamente en la gestión y administración, siendo además el único autorizado en sus cuentas bancarias, por lo que al efectuar el abono de facturas por servicios inexistentes queda más que probado que conocía la irrealidad de las operaciones y el elemento doloso.

Junto a los anteriores indicios constan además en el expediente otros que acreditan el elemento subjetivo doloso de la responsabilidad en la persona del recurrente como se deriva del hecho de que él mismo haya reconocido en el seno de un procedimiento seguido frente al mismo como persona física la emisión de facturas con importes superiores a los trabajos realmente prestados, aprovechando de esta forma su condición de "modulero", por lo que la emisión de esas facturas no le supone una mayor tributación mientras que para las receptoras supone un importante ahorro fiscal vía deducción de gastos y cuotas; es asimismo administrador de la entidad **Z SCP**, una de las entidades que emitían facturas falseadas a la deudora principal y muchas de las facturas falseadas fueron emitidas por personas o entidades que guardaban algún tipo de relación (aunque sea indirecta) con el recurrente o con la deudora principal según consta en el acuerdo de declaración de responsabilidad (página 3), participando de esta forma en un entramado de personas y entidades que se emitían entre sí facturas con importes superiores a los servicios realmente prestados o que reflejaban la prestación de servicios inexistentes.

De acuerdo con los anteriormente señalado, se cumple el segundo de los requisitos necesarios para poder declarar la responsabilidad solidaria por el artículo 42.1.a) de la LGT.

Sexto.

Queda por contestar las alegaciones del recurrente:

- Alega que en el Acuerdo de derivación no queda acreditada su participación en los hechos.

Esta alegación debe desestimarse pues son numerosos los hechos recogidos en dicho Acuerdo que acreditan el elemento subjetivo y doloso de la responsabilidad y la participación del recurrente en las infracciones cometidas por la deudora principal, hechos que se han señalado anteriormente.

- Alega que procede la responsabilidad subsidiaria en lugar de la solidaria.

Para que sea de aplicación la responsabilidad subsidiaria contemplada en el artículo 43.1.a) de la LGT es necesaria la concurrencia de los siguientes requisitos: 1) comisión de una infracción tributaria por la sociedad administrada; 2) condición de administrador al tiempo de cometerse la infracción; y 3) una conducta en el administrador reveladora de no haber puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de la obligación tributaria.

Es de destacar este tercer requisito pues basta con una conducta pasiva (en el sentido de no evitar) como el incumplimiento de la obligación de vigilancia que, de haber sido ejercida, hubiera evitado la infracción, y por eso se le obliga a compensar el daño derivado de su negligencia. Pero ello no supone la desaparición de los principios de voluntariedad o de personalidad en su conducta, porque incluso la mera negligencia es también un acto de voluntad. Dicho esto, responsabilidad solidaria sería aquella exigible a los administradores que desempeñen una conducta activa en la comisión de la infracción, concurriendo además dolo; mientras que la subsidiaria será exigible cuando no haya una conducta activa en la comisión de la infracción, sino simplemente culpa, pues los otros dos requisitos antes señalados son comunes a ambos tipos de responsabilidad. Este es el criterio mantenido

por este Tribunal Central en diversas resoluciones como la nº 4180/2009 de 31 de enero de 2011 o la nº 2318/2012 de 28 de abril de 2015.

En el caso presente, y como se ha señalado anteriormente, resulta más que acreditado el elemento subjetivo doloso de la responsabilidad, pues el recurrente era socio y administrador único de la deudora principal así como autorizado en sus cuentas bancarias por lo que ninguna operación podía desarrollarse sin su conocimiento y participación, por lo que debe desestimarse la alegación del recurrente.

- Finalmente manifiesta en su escrito de alegaciones que el TEAR se ha excedido en sus funciones al examinar de oficio cuestiones no planteadas en el expediente, actuando como órgano gestor o de inspección

Esta alegación debe asimismo desestimarse pues el artículo 237.1 de la LGT establece que "1. Las reclamaciones y recursos económico-administrativos someten a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados, sin que en ningún caso pueda empeorar la situación inicial del reclamante."

El TEAR ha examinado el expediente en su conjunto a efectos de motivar adecuadamente el elemento subjetivo doloso de la responsabilidad, utilizando la información contenida en el expediente electrónico, por lo que en ningún caso se ha excedido de sus funciones. Además la información relativa a que el recurrente emitía asimismo facturas falseadas en su condición de trabajador autónomo constituye sólo un indicio adicional a los restantes existentes a efectos de acreditar la participación activa del recurrente en las infracciones cometidas por la deudora principal.

Séptimo.

Aunque no ha sido alegado por el recurrente, este Tribunal Central, en cumplimiento de lo señalado en el mencionado artículo 237.1 de la LGT, debe pronunciarse de oficio sobre el alcance de la responsabilidad en lo que se refiere a las sanciones derivadas, pues su alcance ha sido incorrectamente determinado. Consta en el expediente que el deudor principal prestó conformidad a las actas incoadas por la Inspección, por lo que en los acuerdos sancionadores se aplicó la reducción por conformidad contemplada en el artículo 188.1.b) de la LGT. No obstante, en el acuerdo de derivación, la responsabilidad alcanza a las sanciones íntegras sin aplicación de la reducción por conformidad aplicada a la deudora principal debido a que el responsable manifestó su disconformidad con el procedimiento de derivación de responsabilidad.

En relación a estos casos en que el deudor principal presta conformidad a la sanción aplicándose por consiguiente la reducción por conformidad, mientras que al responsable se le deriva la sanción íntegra por haber manifestado su disconformidad, se ha pronunciado este Tribunal Central en diversas resoluciones. Así, en la resolución nº 1443/2016 de 27 de septiembre de 2018, se establece en su Fundamento Cuarto:

A la luz de lo expuesto, queda patente que no cabe exigir al derivado responsable una deuda por un importe superior al exigido al deudor principal, como se estableció en la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León impugnada.

No es que no se haya tenido en cuenta la redacción del artículo 41.4 de la LGT, si no que se ha dado aplicación a la doctrina fijada por este Tribunal Económico Administrativo Central y expuesta anteriormente en la presente resolución.

No procedía otorgar trámite al derivado responsable para que otorgase la conformidad regulada en el artículo 188.1 b) de la LGT, ya dada por el deudor principal (sin que conste que posteriormente le haya sido reclamada a éste, el importe objeto de la reducción, por incumplir los criterios que permitían su aplicación), si no únicamente para que se aplicase la regulada en el 188.3 de la LGT.

Todo ello es coherente, a su vez, con la redacción que otorga la LGT, a la acción de repetición o regreso, que puede ejercer el declarado responsable frente al deudor principal, recogida en el artículo 41.6 de la LGT: " Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil."

De no entender que el importe exigible al derivado responsable ha de ser equivalente al exigido al deudor principal, áquel no se vería resarcido por éste de forma completa, al ejercer la acción civil de repetición en la vía jurisdiccional.

En consecuencia, debe modificarse el alcance de la responsabilidad en cuanto al importe de las sanciones derivadas, debiendo aplicarse la reducción por conformidad practicada al deudor principal en los términos

previstos en este Fundamento SÉPTIMO, confirmando el Acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria en el resto de sus elementos configuradores.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR EN PARTE el recurso, anulando la resolución impugnada en los términos señalados en la presente resolución.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.