

## BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NFJ087097

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 18 de julio de 2022

Sala 3.<sup>a</sup>

R.G. 3780/2019

#### SUMARIO:

**El obligado tributario. Responsables de la deuda tributaria. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Realización de infracciones tributarias.** En el presente caso, tras las actuaciones de los órganos de inspección respecto de la entidad, apreciando la Administración indicios del delito contra la Hacienda Pública tipificado en el art. 305 del Código Penal en relación con la obligación de IVA, dio lugar a que el 23/02/2016 se emitiese por la AEAT una propuesta de liquidación vinculada a delito y posteriormente, el día 23/05/2016, se dictase la liquidación vinculada a delito, notificándose el 13/06/2016. Por otra parte, una vez admitida a trámite la acción penal, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 5º del art. 253.1 de la Ley 58/2003 (LGT), se notificó al deudor principal, en fecha 05/10/2016, el requerimiento de pago de esta liquidación vinculada a delito señalada, sin que se haya efectuado ingreso alguno. En el citado proceso penal, consta como encausado, entre otros, el ahora recurrente.

Así las cosas, y pese a que el interesado vuelve a alegar la improcedencia de la liquidación frente a la deudora principal y señala la falta de dolo de su actuación, el Tribunal señala que, de conformidad con arts. 250 y 258 de la Ley 58/2003 (LGT), el responsable de este tipo de derivación de la responsabilidad solidaria, únicamente tiene acción administrativa frente al alcance global de la responsabilidad que se le exige, ya que será en el correspondiente procedimiento penal donde se determine su responsabilidad en los hechos, y en el caso de que se acordara el sobreseimiento o su absolución, la declaración de su responsabilidad será anulada, siendo de aplicación las normas generales establecidas en la normativa tributaria en relación con las devoluciones y reembolso del coste de garantías. Por ello se rechazan las alegaciones del interesado, confirmando la resolución del TEAR así como el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria. **(Criterio 1 de 1)**

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 250, 253 y 258.

Ley Orgánica 10/1995 (CP), art. 305.

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 el acuerdo dictado el 17 de abril de 2019 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional (en adelante TEAR) de la Comunidad Valenciana, en resolución a la reclamación económico administrativa 46-03185-2017, en asunto relativo a responsabilidad solidaria.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

##### Primero.

El 15 de Febrero de 2017, en virtud de lo dispuesto en el artículo 258 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT de 2003), se dictó por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante la Dependencia de Recaudación), acuerdo declarando a **D. Axy**, con N.I.F.: ..., responsable solidario de determinada liquidación dictada por la Administración Tributaria vinculada a un delito contra la Hacienda Pública con fundamento en lo dispuesto en el artículo 250 de la LGT de 2003, cometido presuntamente por la mercantil **XZ S.L.**, en adelante **XZ**, con NIF ...., por importe de 456.816,38 euros de cuota y 79.778,04 euros de intereses, lo que hacia un total de 536.594,42 euros.

Se explica en el acuerdo que el hoy recurrente era administrador único (y también socio en un relevante porcentaje de participación y autorizado en cuentas bancarias) de **XZ** y que cerca de ésta se desarrolló desde el día 20/04/2015 un procedimiento de comprobación inspectora respecto del IVA (IT/2011 a 4T/2013) y del Impuesto sobre Sociedades (ejercicios 2011, 2012 Y 2013). En este procedimiento de comprobación se apreciaron indicios de delito contra la Hacienda Pública tipificado en el artículo 305 de la LGT en relación con la obligación de IVA. Se explica que "el importe de las cuotas defraudadas, mediante la deducción de cuotas soportadas ficticias en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido es, para el ejercicio 2011 de 151.877,41 euros, para el ejercicio 2012 de 146.365,56 euros y para el ejercicio 2013 de 158.573,41 euros" (página 2 del acuerdo declarativo de

responsabilidad). El 23/02/2016 se emite una propuesta de liquidación vinculada a delito y posteriormente, el día 23/05/2016, se dicta la liquidación vinculada a delito, notificándose el 13/06/2016. Se indica, asimismo, que se admitió a trámite la acción penal y que, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 5º del artículo 253.1 de la LGT, se notificó al deudor principal, en fecha 05/10/2016, el requerimiento de pago de esta liquidación vinculada a delito señalada, sin que este haya efectuado ingreso alguno.

El procedimiento frente al responsable se había iniciado el día 10/11/2016 mediante la notificación del inicio del expediente para la declaración de responsabilidad tributaria solidaria, en virtud de lo dispuesto en el artículo 258.1 de la LGT de 2003 "por ser causante o colaborador activo en la realización de los actos que han dado lugar a la liquidación vinculada a delito señalada al comienzo del presente acuerdo correspondiente a la mercantil **XZ SL**, y encontrarse imputado en el proceso penal iniciado como consecuencia del delito denunciado". No habiéndose efectuado alegaciones, se dicta el 15/02/2017 acuerdo declarativo de responsabilidad que se notifica el 03/03/2017. Se le facilitan cartas de pago por importe de 536.594,42 euros.

## Segundo.

No siendo de su conformidad el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, interpone el 31/3/2017 reclamación económico administrativa ante el TEAR de la Comunidad Valenciana, que se ha seguido con el número 46-03185-2017, y que fue DESESTIMADA en resolución de fecha 17/4/2019, donde el Tribunal Regional señaló en sus Fundamentos de Derecho:

*CUARTO.- En este supuesto concreto, y a los efectos de las posibilidades de recurso de que dispone el declarado responsable en la vía económico-administrativa, la normativa es clara, señalándose que solo podrá impugnarse el alcance global de la citada responsabilidad, por lo que no pueden atenderse las alegaciones formuladas por el reclamante, debiendo ser en sede judicial el sitio natural donde deben enjuiciarse, estando el propio reclamante imputado en el proceso penal, de forma que si el Juez o Magistrado "acordara el sobreseimiento o absolución respecto de cualquiera de los responsables a que se refiere el apartado 1, la declaración de su responsabilidad será anulada siendo de aplicación las normas generales establecidas en la normativa tributaria en relación con las devoluciones y reembolso del coste de garantías".*

Así, consta que se dicta liquidación vinculada a delito notificada el 13/06/2016 y que se admite la acción penal contra el deudor principal **XZ**. Por otro lado, respecto del ahora reclamante como administrador de derecho de **XZ**, mediante auto de fecha 28/06/2016, el Juzgado de Instrucción número 3 de Elda admitió a trámite la querella contra varias personas y entidades, entre ellas se encuentra **D. Axy**, con NIF ..., por su participación activa en los hechos constitutivos del presunto delito.

Habiéndose cumplido todos los requisitos que la normativa reproduce establece, y siendo correcto el alcance global de la responsabilidad que se limita a las cantidades vinculadas al delito liquidadas por la Inspección, no cabe sino confirmar la procedencia del acto que se discute, sin perjuicio de lo que resuere de las actuaciones en sede judicial penal.

## Tercero.

No estando de acuerdo con la resolución de la reclamación, que le fue notificada el 21/05/2019, formula el 20/6/2019 el presente recurso de alzada, aduciendo, en síntesis:

Ante este Tribunal se formulan básicamente dos alegaciones, por lo demás referidas, al procedimiento de comprobación e investigación que ha dado lugar a la derivación de responsabilidad tributaria solidaria y a la correspondiente liquidación vinculada a delito fiscal, ambos extremos reflejados por la Administración en el acta incoada, a saber:

Inexistencia de dolo en la conducta del ahora recurrente como Administrador único de la mercantil **XZ, S.L.**, no existiendo en este caso por su parte intención ninguna de defraudar, ni puede deducirse de su actuación que, de manera consciente y voluntaria, haya consignado en la declaración de su representada la deducción de un IVA soportado que no se corresponda con la realidad, por lo que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 del Código Penal, no concurren en su persona ni el elemento intelectual ni el volitivo propios de una conducta dolosa. Vulneración por parte de la Administración tributaria del principio de neutralidad del IVA consagrado por la jurisprudencia. Dicho principio se deduce, una vez que quede probado que se actuó conforme a Derecho respecto de los proveedores de la mercantil, de la propia legislación del Impuesto.

## 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:

El ajuste a derecho de la resolución impugnada y del acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria.

## Tercero.

Mediante la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, se introdujo en la LGT de 2003 el "TÍTULO VI - Actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda pública", con entrada en vigor a partir del 12/10/2015.

Así, en esta nueva regulación, de la LGT de 2003, disponen los artículos que se citan:

Artículo 250. Práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delitos contra la Hacienda Pública.

1. *Cuando la Administración Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, se continuará la tramitación del procedimiento con arreglo a las normas generales que resulten de aplicación, sin perjuicio de que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, y con sujeción a las reglas que se establecen en el presente Título.*

*Salvo en los casos a que se refiere el artículo siguiente, procederá dictar liquidación de los elementos de la obligación tributaria objeto de comprobación, separando en liquidaciones diferentes aquellos que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública y aquellos que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.*

2. *La liquidación que en su caso se dicte, referida a aquellos elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará a lo establecido en este Título.*

*En los supuestos a los que se refiere este apartado, la Administración se abstendrá de iniciar o, en su caso, continuar, el procedimiento sancionador correspondiente a estos mismos hechos. En caso de haberse iniciado un procedimiento sancionador, de no haber concluido éste con anterioridad, dicha conclusión se entenderá producida, en todo caso, en el momento en que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador en los casos a que se refiere el último párrafo de este apartado.*

*La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.*

*De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración Tributaria iniciará, cuando proceda, el procedimiento sancionador administrativo de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.*

3. *La liquidación que se dicte en relación con conceptos tributarios que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará en su tramitación al procedimiento ordinario que corresponda según lo dispuesto en el Capítulo IV del Título III de esta Ley y se sujetará al régimen de revisión establecido en su Título V."*

Artículo 258. Responsables.

1. *Serán responsables solidarios de la deuda tributaria liquidada conforme a lo preceptuado en el artículo 250.2 de esta Ley quienes hubieran sido causantes o hubiesen colaborado activamente en la realización de los actos que den lugar a dicha liquidación y se encuentren imputados en el proceso penal iniciado por el delito denunciado o hubieran sido condenados como consecuencia del citado proceso.*

*Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en el procedimiento de liquidación y que vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento para exigir la responsabilidad establecida en este artículo, deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.*

# CEF.- Fiscal Impuestos

2. En relación con las liquidaciones a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, también resultarán de aplicación los supuestos de responsabilidad regulados en el artículo 42.2 de esta Ley.

3. En el recurso o reclamación contra el acuerdo que declare la responsabilidad prevista en el apartado 1 anterior sólo podrá impugnarse el alcance global de la citada responsabilidad.

4. Si en el proceso penal se acordara el sobreseimiento o absolución respecto de cualquiera de los responsables a que se refiere el apartado 1, la declaración de su responsabilidad será anulada, siendo de aplicación las normas generales establecidas en la normativa tributaria en relación con las devoluciones y reembolso del coste de garantías.

5. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 68.8 de esta Ley, en los supuestos de responsabilidad a que se refiere el apartado 1, interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables.

6. La competencia para dictar los acuerdos de declaración de responsabilidad en los supuestos regulados en los apartados 1 y 2 corresponderá al órgano de recaudación.

7. El plazo del procedimiento de declaración de responsabilidad se entenderá suspendido durante el periodo de tiempo que transcurra desde la presentación de la denuncia o querella ante el Ministerio Fiscal o el órgano judicial hasta la imputación formal de los encausados.

A las medidas cautelares adoptadas durante la tramitación del procedimiento de declaración de responsabilidad previsto en este artículo les será de aplicación lo previsto en el artículo 81.6.e) de esta Ley.

En el presente caso, tal como señala el Tribunal Regional en su resolución, tras las actuaciones de los órganos de inspección respecto de la entidad **XZ S.L.**, apreciando la Administración indicios del delito contra la Hacienda Pública tipificado en el artículo 305 del Código Penal en relación con la obligación de IVA, dió lugar a que el 23/02/2016 se emitiese por la AEAT una propuesta de liquidación vinculada a delito y posteriormente, el día 23/05/2016, se dictase la liquidación vinculada a delito, notificándose el 13/06/2016. Por otra parte, una vez admitida a trámite la acción penal, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 5º del artículo 253.1 de la LGT de 2003, se notificó al deudor principal, en fecha 05/10/2016, el requerimiento de pago de esta liquidación vinculada a delito señalada, sin que se haya efectuado ingreso alguno. En el citado proceso penal, consta como encausado, entre otros, el ahora recurrente **D. Axy**.

## Cuarto.

Así las cosas, y pese a que el interesado vuelve a insistir en el presente recurso de alzada en alegar la improcedencia de la liquidación frente a la deudora principal y en señalar la falta de dolo de su actuación, debemos señalar que, de conformidad con las normas trascritas, el responsable de este tipo de derivación de la responsabilidad solidaria, únicamente tiene acción administrativa frente al alcance global de la responsabilidad que se le exige, ya que será en el correspondiente procedimiento penal donde se determine su responsabilidad en los hechos, y en el caso de que se acordara el sobreseimiento o su absolución, la declaración de su responsabilidad será anulada, siendo de aplicación las normas generales establecidas en la normativa tributaria en relación con las devoluciones y reembolso del coste de garantías. Por ello debemos rechazar las alegaciones del interesado, confirmando la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana así como el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria.

Por lo expuesto  
Este Tribunal Económico-Administrativo

## ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.