

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092007

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 19 de enero de 2024

Sala 3.<sup>a</sup>

R.G. 4690/2021

#### SUMARIO:

**Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria.** *Acuerdo de derivación de responsabilidad en virtud del art. 258 de la Ley 58/2003 (LGT).* Son requisitos para que la Administración tributaria pueda declarar la responsabilidad, en caso de existencia de indicios de delitos contra la Hacienda Pública los siguientes:

-Un requisito material, que consiste en que se haya dictado una liquidación administrativa vinculada a un delito contra la Hacienda Pública, de conformidad con lo establecido en los arts. 250 y siguientes de la Ley 58/2003 (LGT).

-Un requisito subjetivo, que consiste en que por parte del declarado responsable se observe su participación como causante o colaborador en los hechos que motivan dicha liquidación.

-Un tercer requisito de imputabilidad, consistente en que el declarado responsable se encuentre formalmente imputado en un proceso penal iniciado por delito contra la Hacienda Pública o haya sido condenado como consecuencia de dicho proceso.

Se entienden cumplidos los citados requisitos cuando, tras dictarse la liquidación vinculada a delito contra la Hacienda Pública, se presenta ante la Fiscalía denuncia de los hechos relativos al obligado tributario que pudieran ser constitutivos de delito contra la Hacienda Pública a los efectos de que se pueda interponer la oportuna querrela ante el Juzgado correspondiente.

En el presente supuesto se cumplen todos los requisitos necesarios para la declaración de la referida responsabilidad, pero el interesado considera que no es de aplicación el art. 258 de la Ley 58/2003 (LGT) en su redacción vigente tras la modificación operada por la Ley 34/2015, en vigor desde el 12 de octubre de 2015.

Pues bien, del tenor de esa disposición transitoria se desprende con evidencia que el supuesto de responsabilidad de que se trata puede ser de aplicación a infracciones cometidas con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 34/2015 y a las personas causantes o colaboradoras en su comisión, cuando haya sido ya de aplicación la nueva tramitación del delito fiscal establecida en la Ley 34/2015 y, en consecuencia, se haya practicado liquidación conforme a lo dispuesto en el art. 250 de la Ley 58/2003 (LGT) -introducido por aquella ley-, como sucede en el presente caso, posibilitando con ello la actuación de la Administración tributaria en orden al cobro de esa deuda tributaria liquidada en origen al obligado tributario sujeto pasivo.

Así, en el supuesto que se analiza es posible la declaración de responsabilidad porque las liquidaciones vinculadas a delito fueron dictadas con posterioridad a la entrada en vigor de la ley como consecuencia de la debida aplicación del apdo. 8 de la disposición transitoria única de la mencionada Ley 34/2015. **(Criterio 1 de 1)**

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 42, 250 y 258.

Ley 34/2015 [Modificación parcial de la Ley 58/2003 (LGT)], disps. trans. única.

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 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 27 de noviembre de 2020 identificada mediante número de procedimiento 28-26294-2018.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

##### Primero.

El día 25/01/2021 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 20/01/2021 contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 27 de noviembre de 2020 identificada mediante número de procedimiento 28-26294-2018. Dicha reclamación fue interpuesta contra el

acuerdo de referencia R28...62 dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT en Madrid. A través de dicho acto se declara a la parte reclamante responsable solidario en virtud del artículo 258 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, del pago de las deudas tributarias pendientes de la sociedad **XZ SL**, con NIF ..., ascendiendo el alcance total de la responsabilidad a 1.954.728,18 euros.

## Segundo.

*Tal y como consta en el apartado SEGUNDO de los Antecedentes de Hecho de la resolución recurrida:*

- 1. En fecha 24/04/2017 se notificó al deudor principal liquidación vinculada a delito.*
- 2. En fecha 24/11/2017 se dictó auto por el Juzgado de Instrucción n.º ... de Madrid, Procedimiento de Diligencias Previas n.º .../2017, en virtud del cual se imputa al reclamante en calidad de investigado, por su intervención directa en la presunta conducta delictiva del deudor principal.*
- 3. En fecha 18/07/2018 se notificó a la parte reclamante acuerdo de inicio de procedimiento de declaración de responsabilidad.*
- 4. En fecha 29/11/2018 se notificó el acuerdo de derivación de responsabilidad tributaria en virtud del art. 258 de la LGT, con un alcance de la responsabilidad de 1.954.728,18 euros.*

## Tercero.

Contra el acuerdo de declaración de responsabilidad, notificado el 21 de noviembre de 2018, el declarado responsable presentó el día 18 de diciembre de dicho año reclamación económico-administrativa. Dicha reclamación se tramitó bajo número de procedimiento 28-26294-2018. Alegó, en síntesis y entre otras cuestiones, la falta de vigencia del "régimen introducido por la Ley 34/2015, habiendo incurrido la Administración en infracción del artículo 180 de la LGT pues debió paralizar sus actuaciones por existir un procedimiento penal en curso".

## Cuarto.

El TEAR de Madrid DESESTIMÓ la reclamación anterior mediante resolución de 27 de noviembre de 2020. Se expone en los apartados QUINTO y siguientes de los Fundamentos de Derecho de la resolución recurrida los siguientes extremos:

*QUINTO.- La alegación segunda, referente a la aplicabilidad del artículo 258 de la LGT, introducido por la Ley 34/2015, ya fue planteada por el reclamante en el trámite de audiencia del procedimiento de declaración de responsabilidad, siendo contestada por la Administración en los términos que a continuación se reproducen y que este Tribunal suscribe íntegramente:*

*La Disposición transitoria Única. 9 de la Ley 34/2015 permite la aplicación del artículo 258 LGT, a aquellas personas en las que, concurriendo los presupuestos regulados en dicho precepto, tuviesen la condición de causante o colaborador en la realización de una infracción tributaria cuya comisión no hubiese podido declararse formalmente con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley como consecuencia de la tramitación de un proceso penal por delito contra la Hacienda Pública.*

*A la entrada en vigor del citado precepto, que se produjo el 12/10/2015, el procedimiento de comprobación e investigación se encontraba en curso, de forma que no pudo declararse formalmente la infracción tributaria debido a su tramitación como delito frente a la Hacienda Pública. Por tanto, es plenamente aplicable el artículo 258 LGT al presente procedimiento, al declararlo así una norma con rango legal, no correspondiendo al órgano de recaudación sino al legislador la declaración de irretroactividad alegada.*

*SEXTO.- En el presente caso, y como se ha señalado en los antecedentes de hecho, consta la existencia de una liquidación de una liquidación vinculada a delito referida al deudor principal, así como la imputación del responsable como causante/colaborador activo en los hechos que han originado la liquidación.*

*Por otro lado, no consta que se haya acordado el sobreseimiento o la absolución del responsable en vía penal, lo que implicaría la anulación de la declaración de responsabilidad (artículo 258.4 de la LGT).*

*Concurriendo los requisitos establecidos por la normativa tributaria, este Tribunal debe confirmar el acto impugnado, sin que resulte procedente entrar al análisis de las alegaciones formuladas por el interesado relativas a la procedencia de su imputación (alegaciones tercera y cuarta), pues supondría una indebida injerencia de este Tribunal en las competencias de la jurisdicción penal, o las formuladas en relación con la procedencia de las liquidación vinculada a delito (alegación primera), pues resultaría contrario a lo dispuesto en los artículos 254 y 258 de la LGT.*

*Por lo expuesto*

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

**Quinto.**

Contra la resolución DESESTIMATORIA de la reclamación económico-administrativa anterior, notificada el 23 de diciembre de 2020, el recurrente interpuso el día 20 de enero del año siguiente, el presente recurso de alzada. Alega en síntesis el siguiente extremo, ya planteado ante el TEAR de Madrid:

*"La Resolución dictada por el TEAR infringe los artículos 180 de la LGT 58/2003 y 32.1 del Reglamento General de Régimen Sancionador Tributario, y la Doctrina que los interpreta, que emana de la Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de febrero de 2019, dictada en unificación de Doctrina.*

(...)

*El acuerdo de derivación de responsabilidad tributaria impugnado aplica la reforma operada en la Ley General Tributaria por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que está vigente desde el 12 de octubre de 2015, y lo aplica a un supuesto en el que el devengo proviene del tercer trimestre del año 2012 (IVA).*

(...)

*Teniendo en cuenta que la liquidación vinculada a delito se refiere al IVA del ejercicio 2012, y que la reforma operada es de fecha posterior, debe declararse nula la totalidad del procedimiento de derivación de responsabilidad al que se refiere la presente reclamación económico-administrativa".*

**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:  
si es ajustado a derecho la resolución del TEAR de Madrid impugnada.

**Tercero.**

En el presente expediente resultan aplicables los siguientes artículos de la LGT:

*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.*

*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 querrela 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.

El citado artículo 250 de la LGT por su parte, regula la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delitos contra la Hacienda Pública:

*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.

Conforme se establece en la resolución de este tribunal de 19 de mayo de 2021 identificada mediante número de procedimiento RG 00-03102-2018, son requisitos para que la Administración tributaria pueda declarar este tipo de responsabilidad, los siguientes:

a) Un requisito material, que consiste en que se haya dictado una liquidación administrativa vinculada a un delito contra la Hacienda Pública, de conformidad con lo establecido en los artículos 250 y siguientes de la Ley General Tributaria.

b) Un requisito subjetivo, que consiste en que por parte del declarado responsable se observe su participación como causante o colaborador en los hechos que motivan dicha liquidación.

c) Un tercer requisito de imputabilidad, consistente en que el declarado responsable se encuentre formalmente imputado en un proceso penal iniciado por delito contra la Hacienda Pública o haya sido condenado como consecuencia de dicho proceso.

Se entienden cumplidos los citados requisitos cuando, tras dictarse la Liquidación Vinculada a Delito contra la Hacienda Pública, se presenta ante la Fiscalía denuncia de los hechos relativos al obligado tributario que pudieran ser constitutivos de delito contra la Hacienda Pública a los efectos de que se pueda interponer la oportuna querrela ante el Juzgado correspondiente.

**Cuarto.**

En el presente supuesto se cumplen todos los requisitos necesarios para la declaración de la referida responsabilidad. Así:

- Se practicó por la Administración una liquidación vinculada a delito identificada mediante clave A45...70 por el concepto de IVA ACTA DE INSPECCIÓN, ejercicio 2012.

Dicha liquidación se dictó el 11 de abril de 2017, estando en vigor la modificación efectuada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- Se cumple el requisito subjetivo consistente en la participación como causante o colaborador en los hechos que motivan la responsabilidad, tal y como consta debidamente motivado en el acuerdo de derivación de responsabilidad.

-El declarado responsable se encuentra formalmente imputado en el proceso penal. Tal imputación se produjo mediante auto dictado por el Juzgado de Instrucción número ... de Madrid de ... de 2017 (Procedimiento de Diligencias Previa nº .../2017), estando en vigor la modificación efectuada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

#### **Quinto.**

El interesado considera que no es de aplicación el artículo 258 de la LGT en su redacción vigente tras la modificación operada por la Ley 34/2015, en vigor desde el 12/10/2015.

La Disposición Transitoria única de la Ley 34/2015, en su apartado 8, establece que *"lo dispuesto en el título VI de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, resultará de aplicación en los procedimientos iniciados con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley, en los que, concurriendo los indicios a los que se refiere el artículo 250.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a dicha fecha aún no se hubiese producido el pase del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la remisión del expediente al Ministerio Fiscal", y en su apartado 9, que "la Administración podrá declarar responsables conforme a lo dispuesto en el artículo 258 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a aquellas personas que, concurriendo los presupuestos regulados en dicho precepto, tuviesen la condición de causante o colaborador en la realización de una infracción tributaria cuya comisión no hubiese podido declararse formalmente con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley como consecuencia de la tramitación de un proceso penal por delito contra la Hacienda Pública", y del tenor de esa disposición transitoria se desprende con evidencia que el supuesto de responsabilidad de que se trata puede ser de aplicación a infracciones cometidas con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 34/2015 y a las personas causantes o colaboradoras en su comisión, cuando haya sido ya de aplicación la nueva tramitación del delito fiscal establecida en la Ley 34/2015 y, en consecuencia, se haya practicado liquidación conforme a lo dispuesto en el artículo 250 de la LGT de 2003 (introducido por aquella ley), como sucede en el presente caso, posibilitando con ello la actuación de la Administración Tributaria en orden al cobro de esa deuda tributaria liquidada en origen al obligado tributario sujeto pasivo, tal y como se expresa en su Exposición de Motivos.*

Así, en el supuesto que se analiza es posible la declaración de responsabilidad porque las liquidaciones vinculadas a delito fueron dictadas con posterioridad a la entrada en vigor de la ley como consecuencia de la debida aplicación del apartado 8 de la Disposición Transitoria Única de la mencionada Ley 34/2015.

Se desestima por ello la alegación descrita en el apartado QUINTO de los presentes Antecedentes de Hecho.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo.

#### **ACUERDA**

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas