

Opinión

El carácter sancionador de las derivaciones de responsabilidad tributaria



Lara Henríquez Díaz

En los últimos años, Hacienda ha aumentado considerablemente el número de derivaciones de responsabilidad tributaria. Esto se debe a que es un recurso cada vez más relevante en el ámbito fiscal de nuestro país, que permite a la Administración Tributaria reclamar el pago de deudas tributarias a terceros cuando el deudor principal es incapaz de cumplir con sus obligaciones.

La derivación de responsabilidad se aplica en circunstancias específicas, en las que el deudor directo se encuentra en situación de insolvencia o ha eludido sus obligaciones tributarias de forma que otras personas físicas o jurídicas pueden ser llamadas a responder de sus deudas. Este procedimiento responde a la necesidad de la Administración de asegurar e incrementar la recaudación de tributos, principalmente en situaciones donde el deudor principal no puede afrontar el pago de su deuda.

Sin embargo, el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria plantea importantes desafíos en términos de derechos de los contribuyentes y seguridad jurídica, por lo que la Administración debe seguir un procedimiento formal que asegure los derechos de defensa del presunto responsable.

Se aplica en circunstancias específicas, en las que el deudor principal se encuentra en situación de insolvencia o ha eludido sus obligaciones de forma que otras personas o entidades pueden ser llamadas a responder de dicha deuda. A través de este mecanismo, el legislador busca reforzar la capacidad recaudatoria de la Administración. En nuestro sistema fiscal, existen dos tipos de responsabilidad recogidos en los artículos 42 y 43 de la Ley General Tributaria: la responsabilidad solidaria y la responsabilidad subsidiaria.

Entre los supuestos de responsabilidad solidaria, el principal consiste en haber causado o colaborado activamente en la realización de la infracción tributaria. El responsable solidario responde junto al deudor principal y puede ser requerido para el pago de la deuda en cuanto vence el período voluntario, sin necesidad de que el deudor principal sea declarado fallido. Esto implica que tanto el deudor original como el responsable solidario estén en igualdad de condiciones y que la Administración pueda dirigirse directamente a cualesquiera para asegurar el pago de la deuda.

En los supuestos de responsabilidad subsidiaria, la Ley General Tributaria señala sustancialmente a las personas que, teniendo capacidad para ello, no hubiesen realizado los actos necesarios para que el deudor principal cumpliera con sus obligaciones tributarias o hubiese consentido en su incumplimiento. Se aplica cuando el deudor principal ha sido declarado fallido y, en su caso, el responsable solidario. Es decir, la Administración debe haber intentado todos los recursos para cobrar la deuda antes de acudir al responsable subsidiario.

Si bien todos los supuestos de responsabilidad tributaria persiguen la finalidad de garantizar el crédito público, cuando las deudas y sanciones tributarias impagadas por el deudor principal se exigen a un tercero (al responsable) por su participación en una infracción, los tribunales han determinado que esos supuestos tienen naturaleza sancionadora. Son supuestos donde la responsabilidad viene determinada por la participación en

un ilícito tributario junto con el deudor principal. Así lo entienden dos recientes resoluciones del TEAC del 10 de diciembre de 2024 (04484/2024 y 0888/2024), que aprecian la vulneración del principio *non bis in idem* (prohibición de que un mismo hecho sea sancionado más de una vez), en su dimensión procedimental, por el inicio de un nuevo procedimiento de declaración de responsabilidad del artículo 43.1 a) de la Ley General Tributaria una vez anulado el primero al no considerarse acreditado el elemento subjetivo de dicha responsabilidad. La misma conclusión había alcanzado previamente el TEAC en su Resolución de 15 de octubre de 2024 para la responsabilidad del artículo 42.1 a). La relevancia que tiene la proclamación de esa naturaleza sancionadora es la de posibilitar, y exigir, la aplicación al procedimiento de declaración de responsabilidad de todos los principios y garantías que el derecho sancionador exige para los expedientes sancionadores como el principio de culpabilidad, proporcionalidad o el mencionado *non bis in idem*.

Responsabilidad tributaria

Consideramos que esta doctrina del TEAC es aplicable a todas las derivaciones de responsabilidad tributaria que, por estar íntimamente conectada con una infracción del deudor principal, tenga este carácter sancionador. No se puede perder de vista que, tanto los delitos como las infracciones administrativas integran la misma sustancia jurídica y que el Tribunal Constitucional, hace ya más de cuatro décadas (sentencia 18/1981), reconoció que los principios del Derecho penal son aplicables, si bien con matices, al Derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado.

Cabe invocar que con la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria la conexión de los procedimientos tributarios con el delito fiscal ha evolucionado. Fue esta reforma la que incluyó el supuesto de responsabilidad tributaria basado en la condición de causante o colaborador en la defraudación, cualificada, además, por la necesidad de la condición de imputado en el proceso penal, tal y como estableció el preámbulo de la propia Ley.

El sistema anterior a la Ley 34/2015 impedía el desarrollo de cualquier procedimiento tributario una vez iniciadas las actuaciones en la vía penal, lo cual no sucede con la normativa vigente, que permite la continuidad de actuaciones administrativas de forma paralela a la investigación judicial. La derivación de responsabilidad tributaria en el ámbito fiscal español representa un mecanismo eficaz para asegurar el crédito público, y se ha convertido en un instrumento potente para la Administración, que puede ampliar el alcance de su capacidad recaudatoria incluso cuando el deudor principal no puede o no quiere cumplir con sus obligaciones.

Sin embargo, el uso de este instrumento puede derivar en situaciones complejas potencialmente injustas para los contribuyentes que, en ocasiones, se ven involucrados en procedimientos de derivación de responsabilidad tributaria sin haber tenido una relación directa o clara con la deuda generada. Por tanto, la Administración ha de asegurar que este proceso respeta las garantías y los principios de seguridad jurídica que protegen a los contribuyentes, especialmente en lo que a conductas constitutivas de infracción e incluso de delito fiscal se refiere.

Miembro del Grupo de Expertos en Delitos Económicos de Aedaf

Populismo hasta en la opa



José María Rotellar

La semana pasada, la CNMC dio su visto bueno a la opa hostil de BBVA sobre Sabadell. Desde entonces, el Gobierno contaba con dos semanas para decidir si la eleva a Consejo de Ministros y dirimir sobre la misma.

El presidente Sánchez ha anunciado que, antes de ello, abrirá una consulta pública con agentes sociales y ciudadanos para recabar su opinión sobre la conveniencia o no de aprobar la operación. Esto es inaudito. Quienes tienen que decidir son los órganos competentes (CNMC, CNMV) y el Gobierno, y deben hacerlo basándose en aspectos técnicos, bien fundados, que soporten las decisiones que toman al respecto. Todo ello está claramente regulado, con los pasos a seguir.

Lo que no puede suceder, en ningún caso, es que la decisión sea sometida a la opinión de quienes no tienen ni competencia para ello ni criterio técnico para poder evaluar la potencial operación. Esa consulta pública no es más que una manera de querer quitarse responsabilidades de encima ante la decisión que adopte el Ejecutivo, desistiendo de su responsabilidad y sumergiéndose a España en una deriva populista y demagoga que se acrecienta por momentos. No es de recibo que Yolanda Díaz diga que la opa no puede salir porque no le gusta, sin más argumentos, ni que el Gobierno ahora realice una consulta pública, ni que los consejeros de cada color en las distintas instituciones voten en función de lo que les diga la formación que los ha propuesto.

Se puede estar a favor o en contra de la operación, pero no por los argumentos que esgrimen algunos miembros del Gobierno, que no tienen base, ni por el populismo que envuelve el último anuncio de consulta pública por parte de Sánchez. Se puede hacer un análisis de posibles perjuicios acerca de la disminución en el número de entidades, que ha quedado reducido a una parte muy pequeña en comparación con las de hace veinte o cuarenta años y que ello pueda dificultar el acceso a la financiación o encarecerla.

Por otro lado, puede que se argumenten posibles beneficios, como el hecho de que a muchas entidades les ha podi-

do dar capacidad para crecer inorgánicamente y acometer, así, la penetración en mercados internacionales, y que se alcanzaría, con la opa, una potencial mayor sinergia de costes, como elementos positivos. Todo ello, en cualquier caso, debe estar basado en sólidos análisis y en argumentos como los expuestos, de pros y contras, pero no en populismo.

Criterios técnicos

Los accionistas de Sabadell decidirán libremente qué les conviene; los del BBVA valorarán si su consejo ha tomado o no una decisión correcta, pero para que avance o no, quienes deben decidir al respecto son los organismos correspondientes, entre ellos, el Gobierno, con criterios técnicos que señalen ventajas e inconvenientes, como he expuesto antes, y no trufar la economía española de inseguridad jurídica derivada



del populismo, que es lo que el Gobierno hace con esta insólita decisión, llevando la economía española de populismo hasta en la opa. Que decidan lo que consideren conveniente, pero basado en criterios técnicos y sólidos, y no en una decisión asamblearia carente de garantías en cuanto a conocimiento y competencia para ello.

El Gobierno no puede obviar el dictamen de la CNMC ni esconderse detrás de una medida demagógica con la que justificar su decisión. Debe decidir con argumentos técnicos, como los de la autoridad de Competencia, no con opiniones sin base técnica para emitirlos. Sería un grave error que el Gobierno se dejara llevar por argumentos populistas, que desvirtuarían cualquier decisión y sembrarían inseguridad jurídica, una más de este gobierno.

Profesor de Economía. Director del Observatorio Económico de la Universidad Francisco de Vitoria