

La exigencia de sanciones a los responsables tributarios en los supuestos en los que el deudor principal prestó conformidad en los términos del artículo 41.4 de la LGT: inexigibilidad al responsable de la reducción por conformidad

Análisis de la [RTEAC de 30 de octubre de 2018, RG 5214/2016](#), que reitera otra [RTEAC de 27 de septiembre de 2018, RG 1443/2016](#)

Manuel Mejías Mondelo

*Inspector de Hacienda del Estado
Tribunal Económico-Administrativo Central*

Extracto

El Tribunal Económico-Administrativo Central considera que en aquellos supuestos en los que el deudor principal haya prestado conformidad a la sanción que se deriva, en los términos del artículo 41.4 de la Ley general tributaria, la exigencia al responsable de tal sanción quedará limitada al importe de la sanción reducida, sin que tal circunstancia quede condicionada ni a la conformidad del responsable respecto tanto a la sanción derivada como al propio acuerdo de derivación, ni tampoco a la posible impugnación por este del acuerdo derivativo.

1. Supuesto de hecho

El interesado y declarado responsable solidario, en virtud de lo establecido en el artículo 42.1 a) de la Ley general tributaria (LGT), formaba parte de un despacho de varios profesionales, que desde el punto de vista fiscal y en lo relativo al impuesto sobre el valor añadido operaban en el tráfico a través de una comunidad de bienes, siendo esta última, en virtud de lo dispuesto en los artículos 35.4 de la LGT y 84.3 de la Ley del impuesto sobre el valor añadido, el sujeto pasivo de dicho impuesto, circunstancia que no concurría en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, ya que en este caso los sujetos pasivos eran cada uno de los profesionales individualmente considerados.

Iniciado un procedimiento de comprobación e investigación frente a la comunidad de bienes (también «la deudora principal») por parte de la Inspección de los Tributos, dichas actuaciones concluyeron mediante la formalización y notificación de la correspondiente acta de inspección en conformidad.

La deudora principal manifestó su conformidad tanto con la regularización como con la propuesta sancionadora.

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 156.3 de la LGT, una vez transcurrido el plazo de un mes desde la firma del acta en conformidad y la propuesta sancionadora, se entendieron notificadas tanto la liquidación como la sanción, de acuerdo con las respectivas propuestas. No consta que la deudora principal interpusiera recurso o reclamación contra los citados acuerdos de la Administración.

Por otra parte, el órgano de recaudación competente inició respecto de uno de los profesionales actuaciones administrativas a fin de determinar su posible condición de responsable solidario de la sanción de la deudora principal, en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.1 a) de la LGT. Una vez notificada la propuesta de derivación y concluido el trámite de audiencia al interesado, por el órgano de recaudación se dictó acuerdo por el que le declaraba responsable solidario de la sanción, incluyéndose en el alcance de la derivación el importe de la sanción sin aplicar la reducción por conformidad prevista en el artículo 188.1 b) de la LGT.

Frente al citado acuerdo, que le fue notificado el 20 de mayo de 2016, el interesado formuló el 14 de junio de 2016 reclamación económico-administrativa directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), en virtud de la facultad prevista en el artículo 229.1 b) y 6 de la LGT.

El interesado en sus alegaciones consideraba que la Administración había determinado incorrectamente el alcance derivable de la sanción, puesto que la deudora principal prestó conformidad a la misma, y se benefició de la reducción del 30 % de su importe, resultando por ello improcedente derivar al responsable un débito por importe superior al que debe responder la deudora principal.

2. Doctrina del tribunal

El TEAC en su fundamento de derecho séptimo concluía que en los supuestos en los que el deudor principal hubiese prestado la conformidad a las liquidaciones que originan la derivación de responsabilidad, el alcance de la declaración debe incluir las sanciones reducidas por conformidad, y en este caso no se hace necesario otorgar el trámite de conformidad, sino que únicamente, junto con el acuerdo de derivación, la Administración debe informar al responsable de la posibilidad de reducción adicional del 25 % del importe restante de la sanción, siempre y cuando cumpla las condiciones establecidas en el artículo 188.3 de la LGT.

Puesto que «en el presente caso, el deudor principal prestó conformidad a la sanción, necesariamente el alcance de la misma debe incluir la sanción reducida».

El TEAC estimó en parte la reclamación, siendo la parte estimada únicamente la referente al alcance del importe de la sanción derivada en los términos que se han señalado y confirmando el acuerdo derivativo en todo lo demás.

3. Comentario crítico

El artículo 41.4 de la LGT dispone:

4. La responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo las excepciones que en esta u otra ley se establezcan.

En los supuestos en que la responsabilidad alcance a las sanciones, cuando el deudor principal hubiera tenido derecho a la reducción prevista en el artículo 188.1 b) de esta ley, la deuda derivada será el importe que proceda sin aplicar la reducción correspondiente, en su caso, al deudor principal y se dará trámite de conformidad al responsable en la propuesta de declaración de responsabilidad.

La Administración, aplicando el tenor literal de la norma, interpretaba que, tanto en los casos en los que el deudor principal había prestado conformidad a la regularización administrativa, como en aquellos en los que no existía tal conformidad, podía incluir en el alcance derivado el total de la sanción sin aplicar reducción alguna y, solo en aquellos casos en los que el responsable otorgase la conformidad en los términos del artículo 41.4 de la LGT, el acuerdo de derivación se notificaría al responsable limitándose la exigencia de la sanción al importe de esta una vez aplicada la correspondiente reducción por conformidad del artículo 188.1 b) de la LGT.

Sin embargo, el tenor literal del artículo 41.4 de la LGT hay que ponerlo en relación con lo dispuesto en el párrafo anterior del mismo artículo, es decir, en el 41.3 de la LGT, que establece: «Salvo lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 42 de esta ley, la responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria exigida en periodo voluntario».

Es decir, en los supuestos en los que el deudor principal haya otorgado conformidad, el importe exigido al deudor principal será la sanción con la reducción por conformidad. Por lo que la expresión «la responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria exigida en periodo voluntario» hace inexigible al responsable la reducción que se practicó en sede del deudor principal.

Por otra parte, dicho criterio anterior es coherente con lo dispuesto en el apartado sexto del mismo artículo, que preceptúa: «Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil».

Puesto que el texto legal habla del «derecho de reembolso [...] en los términos previstos en la legislación civil», debemos entender que la norma está remitiendo a las previsiones contenidas en el libro IV del Código Civil (CC), «De las obligaciones y contratos», y en concreto a la sección 1.^a, «Del pago», dentro del capítulo IV, «De la extinción de las obligaciones». En consecuencia, el pago hecho por el responsable es una forma de extinción de la obligación del deudor principal frente al acreedor –en este caso, la Hacienda pública–, donde el responsable (*solvens*) tendrá derecho de reembolso frente al deudor en los términos del artículo 1.158 del CC, que establece:

Puede hacer el pago cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe, o ya lo ignore el deudor.

El que pague por cuenta de otro podrá reclamar del deudor lo que hubiese pagado, a no haberlo hecho contra su expresa voluntad.

En este caso solo podrá repetir del deudor aquello en que le hubiera sido útil el pago.

Es evidente que, de acuerdo con la citada normativa, el responsable que pague al acreedor más de lo que el deudor principal estaba obligado a pagar no podría reclamar su repetición a este, ya que ese exceso en el pago no le habría sido de utilidad.