

Algunas dudas sobre la constitucionalidad del vigente modelo del «tanto de culpa» en los supuestos de delitos contra la Hacienda Pública

Claudio García Díez. Abogado. Doctor en Derecho. Profesor de la UDIMA

Publicación:

Revista Quincena Fiscal num. 21/2022 parte Estudios.

Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor. 2022.

Resumen

«La reforma parcial de la LGT llevada a cabo a través de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, introdujo un nuevo «tanto de culpa» a la hora remitir a la Jurisdicción penal expedientes tributarios, sospechosos de una actuación delictiva contra la Hacienda Pública. La vigente regulación, prevista en los artículos 250 a 259 de la LGT, viene a establecer como principio general (frente a los regímenes jurídicos anteriores) la emisión de un acto administrativo singular, la Liquidación tributaria vinculada a delito, que será ejecutiva una vez que le conste a la Administración tributaria que la denuncia o querrela presentada ha sido admitida a trámite (artículo 255 LGT). Esta normación del «tanto de culpa» puede plantear problemas de constitucionalidad; en particular desde la perspectiva del derecho fundamental a la presunción de inocencia (artículo 24.2 CE). * A través de esta reforma parcial de la LGT, el Legislador ha tratado de uniformizar el régimen del tanto de culpa en supuestos de delito contra la Hacienda Pública diseñado en el artículo 305.5 del CP a raíz de la reforma del Código penal, llevada a cabo anteriormente en la LO 7/2012, 27 de diciembre.»

Abstract: «"The partial reform of the LGT carried out through Law 34/2015, of September 21, has introduced relevant procedural novelties at the time of submitting to the Criminal Jurisdiction tax files, suspicious of a criminal action against the Tax Administration. The current regulation, provided for in articles 250 to 259 of the LGT, establish as a general principle (in contrast to the previous legal regimes) the issuance of a singular administrative act, the tax settlement linked to the crime, which will be effective once the complaint filed has been admitted to the proceedings (article 255 LGT). This regulation may pose problems of constitutionality; in particular from the perspective of the fundamental right to the presumption of innocence (article 24.2 CE)".»

Palabras clave

Liquidación vinculada a delito, Delito fiscal, Prevalencia de la jurisdicción penal, Medidas cautelares, Presunción de inocencia, Derechos a no declarar contra sí mismo y no confesarse culpable, Principio non bis in idem.

Liquidation linked to crime, Tax offense, Prevalence of criminal jurisdiction, Precautionary measures, Presumption of innocence, Rights not to testify against oneself and not to confess guilt, Non bis in idem principle.

I. ¿La Administración tributaria tiene competencia para liquidar una “cuota defraudada” del artículo 305 del Código Penal?

1.- Desde una perspectiva de estricta legalidad tributaria, la respuesta a la cuestión resulta evidente y taxativa, pues no en vano el artículo 250.1 de la LGT (RCL 2003, 2945) señala, en primer lugar que “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”. En consecuencia de esta regulación cabe colegir:

Primero.- Que el tanto de culpa se activa con la mera apreciación de indicios de delito contra la Hacienda Pública. Repárese entonces que, en términos puramente procesales, no es necesaria una convicción probatoria de cargo plena o contundente por parte de la Administración tributaria denunciante; siendo suficiente con la simple existencia indicios para que el tanto de culpa sea incoado.

Segundo.- Que la activación del tanto de culpa, bajo tales coordenadas indiciarias, no implicará en ningún caso la paralización del procedimiento tributario en curso; al contrario, se establece el deber de continuación del mismo, a diferencia de lo que ocurría (al menos en términos legales e hipotéticos) en la regulación anterior. Y,

Tercero.- Se ordena, de una manera ambigua e indeterminada, que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal . Ello plantea problemas y dudas evidentes en torno a la coordinación (y posible coexistencia) del tanto de culpa con las eventuales actuaciones indagatorias que puedan desarrollar el Juez instructor o el Ministerio Fisci sobre los hechos denunciados; puesto que nada se estipula en torno a la cronología simultánea o sucesiva de interacción entre la Administración tributaria y la vía penal, simplemente se afirma que se pase el tanto de culpa. A partir de ahí las dudas y posibilidades afloran sin un marco preciso que delimite el juego de actuaciones.

Asimismo, y en segundo lugar, el citado precepto legal sienta como regla general (salvo en los casos exceptuados, regulados en el artículo 251 LGT), que “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” (artículo 250.1, in fine , LGT). Es decir, que la Administración se encontrará normalmente constreñida a fijar quantum vinculado al posible delito contra la Hacienda Pública; que en lo referido al delito fiscal se cifrará en una cuota defraudada que exceda de 120.000 euros (artículo 305.1 CP) ; o, en su caso y para la versión agravada, que supere los 600.000 euros (artículo 305 bis. 1 a) CP).

Por si alguna duda hubiera, el artículo 101 de la LGT, relativo al concepto y clase de liquidaciones tributarias, no duda en calificar de Liquidación provisional (artículo 101.4 c) LGT) a la dictada al amparo de lo dispuesto en el artículo 250.2 de la LGT; esto es, de las Liquidaciones vinculadas a delito.

Vemos, por tanto, que el Legislador fiscal es tajante al establecer la competencia de la Administración tributaria para dictar Liquidaciones que cifran no una cuota tributaria (ex artículo 56 LGT), sino una genuina cuota defraudada o dolosa (ex artículos 305 y 305 bis CP). Es más,

para que no quede duda alguna, el párrafo segundo del artículo 250.1 de la LGT establece en estos casos el deber de “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”.