



Roj: **STS 2177/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:2177**

Id Cendoj: **28079110012020100354**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Civil**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **17/06/2020**

Nº de Recurso: **4270/2017**

Nº de Resolución: **316/2020**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **PEDRO JOSE VELA TORRES**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJM B 159/2015,**
SAP B 5461/2017,
STS 2177/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Civil

Sentencia núm. 316/2020

Fecha de sentencia: 17/06/2020

Tipo de procedimiento: CASACIÓN

Número del procedimiento: 4270/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 30/04/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Pedro José Vela Torres

Procedencia: AUD.PROVINCIAL DE BARCELONA SECCION N. 15

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. Luis Ignacio Sánchez Guiu

Transcrito por: MAJ

Nota:

CASACIÓN núm.: 4270/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Pedro José Vela Torres

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. Luis Ignacio Sánchez Guiu

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Civil

Sentencia núm. 316/2020

Excmos. Sres.

D. Francisco Marín Castán, presidente

D. Ignacio Sancho Gargallo

D. Rafael Sarazá Jimena

D. Pedro José Vela Torres



D. Juan María Díaz Fraile

En Madrid, a 17 de junio de 2020.

Esta sala ha visto el recurso de casación interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, representada por el Abogado del Estado, contra la sentencia de 28 de junio de 2017, dictada por la Sección 15.ª de la Audiencia Provincial de Barcelona, en el recurso de apelación núm. 407/2016, dimanante de las actuaciones del Incidente Concursal n.º 268/2015 del Juzgado **Mercantil** n.º 9 de Barcelona.

Ha sido parte recurrida D.ª Raquel, representada por la procuradora D.ª Elvira Encinas Lorente y bajo la dirección letrada de D. Andrés L. Berruga García.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Pedro José Vela Torres.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- *Tramitación en primera instancia*

1.- El Abogado del Estado, en nombre y representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, interpuso demanda incidental de impugnación de la lista de acreedores presentada por la administración concursal contra D.ª Raquel, en la que solicitaba la reclasificación de su crédito. En concreto, en lugar de reconocérsele como titular de un crédito subordinado por importe de 913.215,31 euros, se la reconociera como titular de: a) Un crédito con privilegio general del artículo 91.4 LC por importe de 224.209,81 euros. b) Un crédito ordinario del artículo 89.3 LC por importe de 224.209,81 euros. c) Un crédito subordinado del art. 92 LC por importe de 464.795,67 euros.

2.- La demanda incidental fue presentada el 12 de enero de 2015 en el Juzgado de lo **Mercantil** n.º 9 de Barcelona y se registró con el núm. 268/2015. Una vez admitida a trámite, se emplazó a las partes demandadas.

3.- El administrador concursal, D. Jose Manuel, contestó a la demanda mediante escrito en el que solicitaba: "[...], y teniendo a esta AC por opuesta a la calificación del crédito pretendida de contrario, manteniendo íntegramente la calificación como crédito subordinado tal y como consta en la Relación de Acreedores Anexa al Informe Provisional presentado por esta AC".

4.- El procurador D. Alberto Asensio Malo, en representación de la concursada D.ª Raquel, contestó a la demanda mediante escrito en el que solicitaba:

"[...]; y en su día, dicte resolución por la que se desestime la demanda en su integridad, y se mantenga la calificación como subordinado del crédito discutido que ha sido propuesta por el Administrador Concursal, con los demás pronunciamientos que en **derecho** proceden".

4.- Tras seguirse los trámites correspondientes, la magistrada-juez del Juzgado de lo **Mercantil** n.º 9 de Barcelona dictó sentencia n.º 88/2015, de 5 de mayo, con la siguiente parte dispositiva:

"ACUERDO ESTIMAR íntegramente la demanda incidental de impugnación de la lista de acreedores del Informe de la Administración concursal interpuesta por la AEAT, sin condena en costas.

Requiero a la administración concursal que en los textos definitivos, modifique la clasificación del crédito a favor de la AEAT en el siguiente sentido:

Crédito con privilegio general del Artículo 91.4 LC por importe de 224.209,81 euros.

Crédito ordinario del art. 89.3 LC: por importe de 224.209,81 euros.

Crédito subordinado del art. 92 LC: por importe de 464.795,67 euros".

SEGUNDO.- *Tramitación en segunda instancia*

1.- La sentencia de primera instancia fue recurrida en apelación por la representación de la concursada D.ª Raquel.

2.- La Administración concursal presentó escrito impugnando la sentencia apelada y la Abogada del Estado escrito de oposición al recurso presentado.

3.- La resolución de este recurso correspondió a la sección 15.ª de la Audiencia Provincial de Barcelona, que lo tramitó con el número de rollo 407/2016 y tras seguir los correspondientes trámites dictó sentencia en fecha 28 de junio de 2017, cuya parte dispositiva establece:



"Estimar el recurso de apelación interpuesto por la representación procesal de Raquel contra la sentencia de 5 de mayo de 2015, que revocamos y ordenamos a la administración concursal que proceda a clasificar la totalidad del crédito derivado por la Agencia Tributaria como subordinado, sin imposición de las costas de la primera instancia ni del recurso".

Se formuló un voto particular por dos magistrados, que sostuvieron que debía desestimarse el recurso de apelación.

TERCERO .- *Interposición y tramitación del recurso de casación*

1.- El Abogado del Estado, en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, interpuso recurso de casación.

Los motivos del recurso de casación fueron:

"Único.- Infracción de las normas aplicables para resolver las cuestiones objeto del proceso, de acuerdo con el Artículo 477.1 LEC. Infracción de los artículos 91.4 y 81.3 LC".

2.- Las actuaciones fueron remitidas por la Audiencia Provincial a esta Sala, y las partes fueron emplazadas para comparecer ante ella. Una vez recibidas las actuaciones en esta Sala y personadas ante la misma las partes por medio del Abogado del Estado y del procurador mencionados en el encabezamiento, se dictó auto de fecha 16 de octubre de 2019, cuya parte dispositiva es como sigue:

"Admitir el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Barcelona (Sección 15.ª) de fecha 28 de junio de 2017, en el rollo de apelación núm. 407/2016, dimanante de los autos de procedimiento ordinario núm. 268/2015, del Juzgado de lo **Mercantil** núm. 9 de Barcelona".

3.- Se dio traslado a la parte recurrida para que formalizara su oposición, lo que hizo mediante la presentación del correspondiente escrito.

4.- Al no solicitarse por todas las partes la celebración de vista pública, se señaló para votación y fallo el día 30 de abril de 2020, en que tuvo lugar a través del sistema de videoconferencia habilitado por el Ministerio de Justicia. La firma de la sentencia se ha demorado debido a los efectos del RD 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Resumen de antecedentes*

1.- Dña. Raquel fue apoderada de la compañía **mercantil** Plasmatech S.L., que fue objeto de inspección tributaria por haber incumplido sus obligaciones tributarias correspondientes al impuesto de sociedades durante los ejercicios 2008 a 2010 y al impuesto de valor añadido del cuarto trimestre de 2007 al cuarto trimestre de 2010 (salvo el primer trimestre de 2008).

2.- La Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) acordó la derivación de responsabilidad a la Sra. Raquel, con arreglo a lo dispuesto en el art. 42.1 a), de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), al haber colaborado en la infracción tributaria.

3.- Dña. Raquel fue declarada en concurso voluntario, en el cual la AEAT impugnó la lista de acreedores y solicitó que se le reconocieran los siguientes créditos, consecuencia de la mencionada derivación de responsabilidad tributaria:

a) Un crédito con privilegio general del art. 91.4º LC, por importe de 224.209,81 €.

b) Un crédito ordinario del art. 89.3º LC, por importe de 224.209,81 €.

c) Un crédito subordinado del art. 92 LC, por importe de 464.795,67 €.

4.- La concursada y la administración concursal se opusieron a dicha pretensión y consideraron que debía mantenerse la clasificación del crédito tributario en su totalidad (913.697 €) como subordinado, del art. 92.4º LC, porque tenía naturaleza sancionadora, al provenir de la derivación de responsabilidad tributaria.

5.- La sentencia de primera instancia estimó íntegramente la demanda y ordenó la inclusión de los mencionados créditos en la lista definitiva en los términos propuestos por la AEAT. En lo que interesa, consideró que el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria del art. 42 LGT no tiene carácter sancionador a los efectos del art. 92.4º LC, sino que su finalidad es esencialmente resarcitoria.



6.- La concursada recurrió en apelación dicha sentencia, postulando que se considerase que el crédito resultante de la derivación de responsabilidad tributaria tiene naturaleza sancionadora y, por tal motivo, debe considerarse como subordinado del art. 92.4º LC.

7.- La Audiencia Provincial estimó el recurso de apelación, consideró que la totalidad de los créditos tributarios en disputa tenían naturaleza sancionadora y ordenó su inclusión en la lista definitiva de acreedores como un solo crédito subordinado del art. 92.4º LC.

SEGUNDO.- *Recurso de casación. Naturaleza jurídica de los créditos resultantes de la derivación de responsabilidad tributaria del art. 42.1 LGT. Consecuencias en su clasificación concursal*

Planteamiento:

1.- El único motivo de casación denuncia la infracción de los arts. 91.4 y 89.3 LC, en relación con los arts. 35.5, 41.1 y 42.1 a) LGT.

2.- En el desarrollo del motivo, la AEAT argumenta, resumidamente, que la clasificación de los créditos nacidos de la derivación de responsabilidad debe ser la misma que tuvieran los créditos del obligado tributario principal. Aunque le sean aplicables al procedimiento de derivación las normas del procedimiento sancionador, la deuda tributaria no pierde su naturaleza por el hecho de ser exigida a otros obligados tributarios que, por disposición legal, se colocan al lado del obligado principal.

Decisión de la Sala:

1.- Establece el art. 42.1.a) LGT:

"Serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción".

2.- Aunque una jurisprudencia antigua del Tribunal Constitucional y de la Sala de lo Contencioso-Administrativo consideró que el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria se asemejaba a un procedimiento sancionador, tales pronunciamientos lo fueron a los únicos efectos de dotar al expediente de las garantías necesarias y para descartar que se tratara de una responsabilidad objetiva. Pero sin que ello implicara que pudiera identificarse la responsabilidad solidaria por derivación de la responsabilidad tributaria con una multa o sanción.

3.- Cuando la LGT regula las sanciones tributarias no incluye entre ellas a la derivación de responsabilidad tributaria y el art. 25.3 especifica que la sanción no forma parte de la obligación tributaria como tal. Del mismo modo, el art. 181 LGT no incluye entre los sujetos infractores al responsable solidario por derivación de responsabilidad del art. 42.

El autor o colaborador en la realización de una infracción tributaria es un obligado tributario más (art. 35.5 LGT), que responde de la deuda tributaria en la misma medida que el deudor principal. Incluso el propio art. 42.1 a) LGT aclara que su responsabilidad se extiende a la sanción, lo que no sucede en todos los supuestos de responsabilidad solidaria. Lo que supone que para el obligado tributario por derivación de responsabilidad su deuda tributaria también se desglosa en principal, intereses, recargos y sanción.

La sentencia 1033/2019, de 10 de julio, de la Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, de este Tribunal Supremo, declaró:

"Los responsables son, en todo caso, obligados tributarios (art. 35.5) con una obligación material de pago que deriva, no de la realización del hecho imponible o de algún otro hecho relacionado con la obligación principal de pago, sino de un hecho ajeno al hecho imponible".

4.- El sujeto infractor deviene *ex lege* responsable de una deuda tributaria ajena. Es decir, no se trata de un crédito tributario nuevo, autónomo e independiente, sino del mismo crédito, reforzado o garantizado con un patrimonio adicional. Del art. 41.5 LGT se desprende que el acto administrativo de derivación es declarativo de responsabilidad respecto de una deuda que ya existía, y no constitutivo, puesto que no crea un crédito *ex novo*.

De este modo, la derivación de responsabilidad tributaria tiene una función meramente garantizadora de la recaudación, por lo que el sujeto responsable no sustituye al sujeto pasivo principal, sino que se sitúa junto a él como garante del crédito adeudado.

La antes citada sentencia 1033/2019, de 10 de julio, de la Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, de este Tribunal Supremo, resaltó el carácter de garante del responsable tributario, al declarar:



"Y es que, cuando el art. 41.1 LGT declara que "la Ley podrá configurar como responsables [...] de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades [...]", no está definiendo una categoría jurídica, sino describiendo la posición jurídica que ocupa un responsable como garante personal del crédito tributario".

5.- En este orden de ideas, la sentencia de la misma Sala Tercera del Tribunal Supremo 88/2017, de 24 de enero, considera la responsabilidad del art. 43 LGT [que incluye a los responsables del art. 42.1 a)] como una especialidad (*lex specialis*) del régimen de responsabilidad por deudas del art. 367 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC).

6.- A nuestro juicio, coincidente con el de la Sala Tercera, la derivación de responsabilidad tributaria al administrador societario guarda semejanza con la responsabilidad por deudas del art. 367 LSC. La jurisprudencia de esta sala ha configurado este género de responsabilidad como una responsabilidad por deuda ajena, *ex lege*, en cuanto que su fuente - hecho determinante - es el mero reconocimiento legal (sentencias 367/2014, de 10 de julio; 246/2015, de 14 de mayo; 650/2017, de 29 de noviembre), que se concreta en el incumplimiento de un deber legal por parte del administrador social, al que se anuda, como consecuencia, la responsabilidad solidaria de este administrador por las deudas sociales posteriores a la concurrencia de la causa de disolución. Con lo que se pretende garantizar los **derechos** de los acreedores y de los socios.

En ningún caso se trataría de una sanción, puesto que como afirma la STC 164/1995, de 13 de noviembre, resulta improcedente extender el concepto de sanción con la finalidad de obtener la aplicación de las garantías constitucionales propias de ese tipo de normas a medidas que no responden, verdaderamente, al ejercicio del *ius puniendi* del Estado y que una cosa es que las sanciones tengan, entre otras, una finalidad disuasoria de determinados comportamientos y otra distinta que toda medida con tal finalidad disuasoria constituya una sanción.

7.- De acuerdo con esta concepción, al no considerarse la derivación de responsabilidad tributaria como una sanción, no cabe que se subordine todo el crédito resultante, conforme al art. 92.4 LC, sino que conservará la misma clasificación que correspondería al crédito del que provenga la derivación.

Ello supone la estimación del recurso de casación y, al asumir la instancia y por los mismos razonamientos jurídicos, la desestimación del recurso de apelación y la confirmación de la sentencia de primera instancia.

TERCERO.- Costas y depósitos

1.- La estimación del recurso de casación conlleva que no proceda hacer expresa imposición de las costas causadas por él, según determina el art. 398.2 LEC.

2.- La desestimación del recurso de apelación interpuesto por la Sra. Raquel supone que deban imponérsele las costas del mismo, a tenor del art. 398.1 LEC.

3.- Igualmente, debe ordenarse la devolución del depósito constituido para el recurso de casación y la pérdida del constituido para el de apelación, de conformidad con la disposición adicional 15ª, apartados 8 y 9, LOPJ.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido :

1.º- Estimar el recurso de casación interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la sentencia de 28 de junio de 2017, dictada por la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 15.ª, en el recurso de apelación núm. 407/2016, que casamos y anulamos.

2.º- Desestimar el recurso de apelación interpuesto por Dña. Raquel contra la sentencia núm. 88/2015, de 5 de mayo, dictada por el Juzgado de lo **Mercantil** núm. 9 de Barcelona, en el incidente concursal núm. 268/2015 C1 (relacionado con el concurso voluntario núm. 563/2014), que confirmamos.

3.º- Imponer a Dña. Raquel las costas del recurso de apelación.

4.º- No hacer expresa imposición de las costas causadas por el recurso de casación.

5.º- Ordenar la devolución del depósito constituido para el recurso de casación y la pérdida del constituido para el de apelación.

Líbrese al mencionado tribunal la certificación correspondiente, con devolución de los autos y del rollo de Sala.



Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ