



Roj: **ATS 5451/2021 - ECLI:ES:TS:2021:5451A**

Id Cendoj: **28079130012021200910**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **29/04/2021**

Nº de Recurso: **4854/2020**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CL 1927/2020,**
ATS 5451/2021,
STS 3058/2022

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 29/04/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4854/2020

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 4854/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.



D. César Tolosa Tribiño, presidente
D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo
D^a. Inés Huerta Garicano
D. Ángel Ramón Arozamena Laso
D. Dimitry Berberoff Ayuda
En Madrid, a 29 de abril de 2021.

HECHOS

PRIMERO. - 1. El procurador don Sergio De Luis Feltrero, en representación de doña Elena, que actúa asistida del letrado don Pablo Tapia Tejedor, presentó escrito el 12 de agosto de 2020 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid, de fecha 18 de mayo de 2020, que desestimó el recurso contencioso-administrativo nº 373/2019, interpuesto frente a resolución económica administrativa dictada en relación con acuerdo de Oficina de Gestión Recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por el que se disminuía el alcance de una derivación de responsabilidad.

2. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringidos los artículos 41, 43 y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"], en relación con el artículo 24 de la Constitución Española, ["CE"].

La normativa aludida se considera infringida por la sentencia recurrida, en síntesis, por cuanto, según el escrito de preparación niega la posibilidad de recurrir de forma completa un acto de declaración de responsabilidad que modifica uno anterior por causa de la previa modificación de las liquidaciones cuya deuda es objeto de derivación.

3. Del escrito de preparación se infiere que las infracciones que imputa a la sentencia recurrida resultan determinantes del fallo, pues de haberse acogido la tesis propugnada por la parte recurrente, se habría estimado su pretensión, que se reducía a poder impugnar la derivación de responsabilidad incluida en el acto impugnado, y consiguientemente estimado el recurso.

Asimismo, la recurrente entiende que en su recurso de casación concurren dos de las circunstancias contenidas en el artículo 88.2 LJCA, y en concreto las establecidas en las letras b) y c) LJCA, por cuanto la sentencia sienta una doctrina sobre las normas y jurisprudencia infringidas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales, en tanto que interpreta el acceso al recurso ordinario por parte de los responsables de forma restrictiva provocando la indefensión de los contribuyentes, y porque tal doctrina puede afectar a un gran número de situaciones por trascender del caso objeto del proceso.

Culmina su escrito aludiendo a la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre la cuestión que pretende someter a enjuiciamiento por la necesidad de formar jurisprudencia en relación con la cuestión suscitada a fin de establecer un criterio unívoco sobre las posibilidades impugnatorias que tiene el declarado responsable ante un acto que modifica el alcance de la primitiva derivación de responsabilidad, lo que concuerda con el carácter nomofiláctico de este recurso.

SEGUNDO.- La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 9 de septiembre de 2020. Emplazadas las partes para su comparecencia, ambas se han personado ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, la recurrente y la administración estatal recurrida, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. El abogado del Estado, en nombre y representación de esta última, se ha opuesto a la admisión del recurso con fundamento en que lo en realidad subyace en el escrito de preparación es la pretensión de reabrir la posibilidad de impugnación de un acto firme y consentido.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y doña Elena se encuentra legitimada para interponerlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).



2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas de Derecho estatal que se reputan infringidas, y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que esta hubiera debido observarlas aun sin ser alegadas [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito la parte recurrente entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al concurrir las circunstancias contenidas en el artículo 88.2.b) y c) LJCA.

SEGUNDO.- A fin de centrar la cuestión planteada y necesitada de esclarecimiento conviene partir de la secuencia de hechos que interesan al caso y que se deduce de lo recogido en la resolución económico-administrativa y en la sentencia recurrida:

El 12 de agosto de 2015 la Agencia Estatal de la Administración Tributaria dictó acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria en virtud de lo dispuesto en el artículo 43.1.b) LGT frente a la actora por las deudas de la compañía HIDROESTE CONSULTING, S.L., por un importe total exigible de 142.262,20 €. No consta que este acuerdo hubiere sido recurrido.

Presentado un escrito, en fecha 26 de octubre de 2016, por la deudora principal, HIDROESTE CONSULTING S.L., al objeto de obtener la rectificación de unas autoliquidaciones y la devolución de unos ingresos indebidos, la Dependencia Regional de Gestión Tributaria con sede en León dictó resolución estimando sus pretensiones respecto de dos liquidaciones (trimestres tercero y cuarto de 2013) y parcialmente en cuanto a la liquidación del segundo trimestre del mismo año.

Con fecha 20 de abril de 2018 se dictó acuerdo de disminución del alcance de la derivación de responsabilidad de la recurrente reduciendo el importe total a la cantidad de 120.465,58 €;

Interpuesta reclamación económico administrativa contra este acto la misma fue desestimada por resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León de 17 de enero de 2019.

Esta resolución fue finalmente confirmada por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso.

TERCERO. - En el presente caso, la Administración no parece llegar a dictar un acto formal anulando el primer acto de derivación, pues el segundo acto minorra la cuantía a la que alcanza la responsabilidad, una vez que tiene constancia de que se habían estimado algunas de las pretensiones del deudor principal anulando, total o parcialmente, algunas de las liquidaciones que constituían las deudas principales objeto de derivación.

Sin embargo, entre los motivos que alegó la recurrente incluía la procedencia misma de la derivación de responsabilidad, frente a lo que el TEAR y la sentencia aprecian que el primer acto devino firme, negando, en consecuencia, que se pueda cuestionar la procedencia de la derivación, con ocasión de la impugnación del segundo acto, al haber quedado firme el primero.

Por tanto, a tenor del escrito de preparación y de la fundamentación jurídica de la sentencia recurrida, el interés casacional del presente recurso se circunscribe a determinar si en vía económico administrativa y, en su caso, judicial, cabe cuestionar un acuerdo que modifica el alcance de la responsabilidad tributaria -modificación que se produce como consecuencia de la anulación parcial de la liquidación tributaria derivada-, aduciendo motivos que puedan afectar a la derivación en su conjunto y no solo a la cuantía modificada, cuando el primer acuerdo de derivación era firme al no haber sido impugnado.

CUARTO. - En la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de fecha 18 de mayo de 2020, hoy recurrida, se desestimó uno de los motivos en que descansa el recurso contencioso-administrativo con remisión a otra sentencia dictada por el mismo órgano, en fecha 9 de marzo de 2020, (recurso nº 539/2014), en un caso análogo, sosteniéndose por lo que a la cuestión que se pretende someter en esta sede a enjuiciamiento se refiere lo siguiente: Que la recurrente dejó ganar firmeza al acuerdo de derivación primigenio, siendo la reducción de la cantidad derivada una consecuencia de una actuación hecha a instancias de la deudora principal; que la reducción de la cuantía no afecta a la esencia de la deuda tributaria ni a los hechos en virtud de los cuales se acordó la derivación de la responsabilidad; que la citada minoración no obedeció a razones de fondo que afectasen a los presupuestos fácticos de la derivación, por no lo que no cabía exigir una nueva notificación del segundo acuerdo ni la apertura de un nuevo periodo de pago voluntario. Por estos motivos concluye que no es posible analizar los motivos argüidos relativos al acuerdo de derivación, pues la decisión de revisión del importe objeto de derivación no implica la aparición de una nueva posibilidad de impugnar.

QUINTO. - Con carácter previo a determinar las cuestiones en que concurre el necesario interés casacional objetivo para que se admita el presente recurso de casación ha de exponerse el marco legal y jurisprudencial que hubo de ser tomado en consideración en esta litis.

El artículo 43.1.b) LGT, en virtud del cual se derivó la responsabilidad a la recurrente, dispone lo siguiente:

"Artículo 43. Responsables subsidiarios

1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

(...)

b) Los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieren adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago."

Por su parte, el artículo 174.5 LGT establece cuanto sigue:

"En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación".

En cuanto a la jurisprudencia emitida sobre los efectos de la anulación de una liquidación en la derivación de responsabilidad, ha de recordarse que este Tribunal Supremo se ha pronunciado en las sentencias de 18 noviembre 2015 (RC/973/2014; ECLI:ES:TS:2015:5284), 27 noviembre 2015 (RC/969/2014; ECLI:ES:TS:2015:5282) y 27 noviembre 2015 (RC/2058/2014; ECLI:ES:TS:2015:5360) sobre un supuesto en el que el acuerdo de derivación de responsabilidad se refería a una única liquidación, en el sentido de que su anulación posterior determina también la anulación del acuerdo de derivación.

Así, en la última de las sentencias citadas se indicaba que:

"El respeto a las normas que rigen los actos y garantías procesales exige proceder con el siguiente orden:

1º.- Anulación total o parcial del acto administrativo objeto del recurso contencioso-administrativo por alteración de elementos esenciales (anulación de la liquidación de la deuda derivada y modificación de su cuantía) mediante actos administrativos posteriores, lo que provoca una alteración sobrevenida del acto objeto del proceso.

2º.- Exceso sobrevenido de la jurisdicción ya que el acto objeto del presente proceso contencioso ha sido posteriormente modificado por otro acto administrativo, que es susceptible de impugnación en vía administrativa. Por consiguiente, la jurisdicción para revisar el nuevo acto vuelve a ser de la Administración y no es procedente confirmar en vía jurisdiccional, dotándole de firmeza, un acto que ya ha sido alterado.

No existen ya como tales ni la liquidación inicial practicada al deudor principal, que ha sido anulada, ni el importe de la deuda derivada, que ha sido modificado. El acto administrativo objeto del presente proceso contencioso-administrativo no se puede mantener en los términos en que fue adoptado. Procede su anulación, para permitir la revisión en vía administrativa y posterior jurisdiccional del nuevo acto dictado".

En estos pronunciamientos se reconoce la posibilidad de revisión en vía administrativa del nuevo acto dictado en sustitución del anterior. Sin embargo, la sentencia aquí impugnada se pronuncia sobre una cuestión que, aunque relacionada con la que ya hemos examinado, no es idéntica. Este caso presenta perfiles propios, pues el acuerdo de derivación de responsabilidad, fundamentado en una de las conductas definidas en el art. 43 LGT, comprendía las deudas provenientes de una serie de liquidaciones, algunas de las cuales fueron anuladas en vía administrativa, lo que comportó que hubiera de dictarse un nuevo acuerdo al objeto de minorar la cuantía derivada a la responsable.

SIXTO.- Expuesto lo anterior ha de concluirse que si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia, tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia *ex novo*, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla o completarla [*vid.* auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS :2017:2189A)], siendo indudable que se trata de una cuestión, la introducida por la recurrente, que presenta las notas comprendidas en el artículo 88.2.b) y c) LJCA, pues está vinculada a una doctrina que puede irrogar un daño a los intereses generales y que es susceptible de ser extrapolada a un gran número de situaciones, siendo evidente su proyección general.

Si bien la adecuación a la baja del importe de la cuantía objeto de derivación favoreció al contribuyente, la Administración se limitó a sustituir -en su cuantía- el alcance de la responsabilidad, lo que entronca con la



garantía del procedimiento y, más en particular, con el interrogante contenido en el auto de admisión de 18 de marzo de 2021, RCA 3310/2020, que consideró de interés casacional, analizar si la anulación por sentencia judicial firme de una sanción tributaria, que previamente había sido objeto de derivación tributaria por el supuesto de actos ilícitos del art. 42.2.a) LGT, afecta a la validez del acuerdo de derivación o solo a su alcance o límite cuantitativo.

Cabe añadir que la cuestión que se suscita en este recurso se engloba en un tema que tiene una proyección general evidente y se presenta en diversas situaciones: qué posibilidades impugnatorias tiene un obligado frente a un acto dictado en sustitución de uno anterior.

Por todo lo anterior, resulta conveniente la emisión de un pronunciamiento de este órgano jurisdiccional que ofrezca una interpretación clara de los preceptos controvertidos y una solución unívoca a los casos en que se dicte un nuevo acuerdo de derivación de responsabilidad en sustitución de uno anterior, que había devenido firme, por causa de la modificación de la liquidación de la que trae causa hecha a instancias del obligado principal.

SÉPTIMO.- A la vista de cuanto antecede, la Sección de Admisión considera que el asunto presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque nos encontramos ante una cuestión que muestra una relevancia y proyección notables, con lo que se hace necesario un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que determine si en vía económico administrativa y, en su caso, judicial, cabe cuestionar un acuerdo que modifica el alcance de la derivación de responsabilidad tributaria -modificación que se produce como consecuencia de la anulación de algunas de las liquidaciones tributarias relativas a las deudas derivadas-, aduciendo motivos que puedan afectar a la derivación en su conjunto y no solo a la cuantía modificada, cuando el primer acuerdo de derivación era firme al no haber sido impugnado.

OCTAVO.- 1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto vendrá constituido, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, por las cuestiones precisadas en el anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 43.1.b) y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"].

NOVENO.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

DÉCIMO.- Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación tramitado con el número RCA/4854/2020, preparado por el procurador don Sergio De Luis Feltrero, en representación de doña Elena, contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid, de fecha 18 de mayo de 2020, que desestimó el recurso contencioso-administrativo nº 373/2019.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Determinar si en vía económico administrativa y, en su caso, judicial, cabe cuestionar un acuerdo que modifica el alcance de la derivación de responsabilidad tributaria -modificación que se produce como consecuencia de la anulación de algunas de las liquidaciones tributarias relativas a las deudas derivadas-, aduciendo motivos que puedan afectar a la derivación en su conjunto y no solo a la cuantía modificada, cuando el primer acuerdo de derivación era firme al no haber sido impugnado.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 43.1 y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"].

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.



6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ