



Roj: **STS 3960/2020 - ECLI:ES:TS:2020:3960**

Id Cendoj: **28079130022020100582**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **19/11/2020**

Nº de Recurso: **1681/2018**

Nº de Resolución: **1544/2020**

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

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ GAL 8562/2017,**
ATS 6192/2018,
STS 3960/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.544/2020

Fecha de sentencia: 19/11/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1681/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 27/10/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1681/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1544/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 19 de noviembre de 2020.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **1681/2018**, interpuesto por la procuradora doña Silvia Barreiro Teijeiro, en nombre y representación de **DOÑA Elisabeth**, contra la sentencia de 20 de diciembre de 2017, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el recurso de apelación nº 15025/2017, promovido contra la sentencia de 31 de junio de 2017, del Juzgado nº 1 de Lugo, en el recurso nº 198/2016. Ha comparecido como parte recurrida el Letrado del Ayuntamiento de Lugo, en nombre y representación del **AYUNTAMIENTO DE LUGO**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 20 de diciembre de 2017, arriba reseñada, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] ESTIMAMOS el recurso de apelación presentado por el AYUNTAMIENTO DE LUGO contra la sentencia 197/17 del Juzgado de lo Contencioso Núm. 2 de Lugo, REVOCÁNDOLA y dejándola sin efecto, y resolviendo la controversia ESTIMAMOS PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo presentado por la procuradora Núñez Ferreiro, en nombre y representación de doña Elisabeth contra la resolución del TEAL de Lugo de 29.04.2016, anulándola parcialmente al declarar prescritas las cantidades reclamadas sobre suministros de agua y las reflejadas en los folios 138-139-140 del pleito principal [...]."

SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, la procuradora Sra. Castro Álvarez, en nombre de doña Elisabeth, presentó escrito de 2 de febrero de 2018, de preparación de recurso de casación contra la sentencia a que se ha hecho mención.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, en el escrito se mencionan como infringidos los artículos 24.1 y 118 de la Constitución Española; el artículo 18.2 de la ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial; y los artículos 103 y 104 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con respecto a la ejecución de la sentencia en sus propios términos. El artículo 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT); el artículo 124.1 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (RGR), así como, por analogía, el artículo 66 del Reglamento General en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo y el artículo 150 LGT, todos ellos en relación con la caducidad del expediente administrativo. Finalmente, el artículo 24 CE sobre el derecho de defensa.

3. La Sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 8 de febrero de 2018, ordenando el emplazamiento a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. La procuradora doña Silvia Barreiro Teijeiro en nombre de doña Elisabeth, parte recurrente, ha comparecido el 24 de julio de 2018; y el Ayuntamiento de Lugo, como parte recurrida, el 12 de noviembre de 2018, dentro ambas partes del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.- Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 6 de junio de 2016, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:



"[...] Primera. Determinar si, ordenada en sentencia judicial firme la retroacción de actuaciones hasta el acuerdo de inicio con el que comienza el procedimiento de declaración de responsabilidad, dictado el Decreto de la Alcaldía dando cumplimiento a lo ordenado, se ha de entender ejecutada la sentencia e iniciado el procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, conforme a lo previsto en el art. 124.1 del RGR, o debe entenderse que se incardinan los actos dentro de los trámites de ejecución de sentencia.

Segunda. De considerarse que se ha ejecutado la sentencia con el Decreto de la Alcaldía iniciando el procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria, determinar el dies a quo a efectos del plazo de 6 meses contemplado en el citado art. 124.1 del RGR [...]"

2. La procuradora Sra. Barreiro Teijeiro en la indicada representación, interpuso recurso de casación mediante escrito de 24 de julio de 2018, en que se mencionan como normas infringidas las citadas más arriba, solicitando que se sentencia que, estimando el presente recurso de casación, anule la sentencia recurrida y declare la caducidad del procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria tramitado por el Ayuntamiento de Lugo frente a la recurrente.

CUARTO.- Oposición del recurso de casación.

El Letrado del Ayuntamiento de Lugo presentó escrito de oposición el 12 de noviembre de 2018, en el que solicita se dicte sentencia que declare no haber lugar al recurso, confirmando la sentencia, con imposición de costas.

QUINTO.- Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso para el 27 de octubre de 2020, día en que efectivamente se deliberó y votó, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste en establecer el acierto o error de la sentencia recurrida, al estimar el recurso de apelación deducido por el Ayuntamiento de Lugo, sobre la base de la negación de que en este asunto, concerniente a la ejecución de una sentencia judicial, concurra la caducidad en el procedimiento, con expresa invocación del artículo 104 de la LGT, puesto en relación con el artículo 104.2 de la LJCA, de suerte que a los dos meses previstos en éste precepto habría que sumar los necesarios para concluir y notificar el acto final del segundo procedimiento -recaudatorio-, seguido para dar cumplimiento a la sentencia.

Por tanto, las cuestiones suscitadas en el auto de admisión son: **1)** si, ordenada en sentencia judicial firme la retroacción de actuaciones hasta el acuerdo de inicio con el que comienza el procedimiento de declaración de responsabilidad, dictado el decreto de la Alcaldía dando cumplimiento a lo ordenado, se ha de entender ejecutada la sentencia e iniciado el procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, conforme a lo previsto en el art. 124.1 del RGR; o debe entenderse que se incardinan los actos dentro de los trámites de ejecución de sentencia; y **2)** de considerarse que se ha ejecutado la sentencia con el mencionado decreto de la Alcaldía que inicia el procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria, determinar el *dies a quo* a efectos del plazo de 6 meses contemplado en el citado art. 124.1 del RGR.

SEGUNDO.- Sobre la obligación procesal, a cargo del Tribunal sentenciador, de traducir los documentos que hayan de surtir efectos ante el Tribunal Supremo y estén redactados en lengua cooficial distinta del español.

Según establece el artículo 231.4 de la LJCA: "[...] Las actuaciones judiciales realizadas y los documentos presentados en el idioma oficial de una Comunidad Autónoma tendrán, sin necesidad de traducción al castellano, plena validez y eficacia. De oficio se procederá a su traducción cuando deban surtir efecto fuera de la jurisdicción de los órganos judiciales sitos en la Comunidad Autónoma, salvo si se trata de Comunidades Autónomas con lengua oficial propia coincidente. También se procederá a su traducción cuando así lo dispongan las leyes o a instancia de parte que alegue indefensión". Tal precepto ha sido reiteradamente interpretado, por las distintas Salas del Tribunal, como comprensivo de las sentencias y resoluciones judiciales.

En este asunto, cabe destacar que, si bien la sentencia impugnada aparece originariamente redactada en gallego, figura traducida al castellano en la base de datos oficial del CENDOJ -de modo que utilizamos, para entenderla, tal versión, confiando en la certeza y fiabilidad de la traducción- no sucede igual con la sentencia primera, de cuya ejecución se trata, que consta en la misma base de datos sólo en gallego, sin traducción -incumpléndose así el expresado mandato del art. 231.4, inciso segundo, LOPJ-, cuyo contenido habríamos de



conocer y comprender necesariamente para verificar los términos y alcance de la retroacción de actuaciones acordada en ella.

Sin embargo, las circunstancias que han rodeado la tramitación de esta fase casacional ante este Tribunal Supremo aconsejan obviar esta evidente irregularidad, que no ha sido acusada por los comparecientes, pero que ha dificultado la labor enjuiciadora de esta Sala. De ahí que por esta vez y, se reitera, debido a las peculiaridades que han concurrido en el caso, no se considera oportuno remitir los autos al Tribunal de origen para que cumpla el imperativo deber de la traducción al castellano de lo que aparece redactado en aquel otro idioma distinto.

TERCERO.- Consideraciones fundamentales sobre la ejecución de la sentencia judicial.

La mayor dificultad jurídica que presenta el caso que examinamos reside, es de advertir, en la deficiente comprensión que muestran tanto el tribunal sentenciador como las partes procesales, en sus respectivos escritos rectores en la instancia y en casación, sobre el sentido constitucional de la ejecución de sentencia judicial firme y su diferencia esencial y constitutiva, en el ámbito del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 LJCA), de las reglas que disciplinan la ejecución de las resoluciones administrativas, no trasladables a la sentencia como fuente de su ordenación ni de la competencia judicial. Este esencial principio tampoco parece advertido, de un modo nítido e inconcuso, en el auto de admisión.

Así, hemos de dar respuesta a las cuestiones de interés casacional partiendo de la base dogmática -que exige imperativamente dejar de lado la literalidad del auto de admisión-, de que tanto la sentencia como los contendientes en este recurso aplican indebidamente el artículo 104 y concordantes de la LGT, precepto ajeno a la ejecución de una sentencia judicial firme -aunque interpretándolo, además, de un modo diferente, favorable en cada caso a sus intereses respectivos-, y en lo que atañe a la sentencia impugnada, combina reglas de diferente origen y finalidad para alcanzar una conclusión que, puede adelantarse ya, es errónea. Dice así, al respecto, la sentencia recurrida: (usamos la versión traducida a que hemos hecho alusión):

"[...] SEGUNDO. Hay que determinar el efecto de la *sentencia 105/2014 de este Tribunal en relación con el plazo que tenía el Ayuntamiento para tramitar el expediente de declaración de responsabilidad subsidiaria.*

La sentencia ordena -expresamente- la retroacción de las actuaciones hasta el dictado del acuerdo de inicio del expediente.

*Respecto a esta cuestión, tanto si consideramos de aplicación al actual procedimiento (insertado en los procesos de recaudación) las previsiones del art. 150.5 de la LGT (formuladas para los procedimientos de inspección) como el artículo 66 del RD 520/2005 (previsto para la ejecución de resoluciones administrativas), ya que hablamos de un supuesto de **retroacción de actuaciones**, la Administración contaría con el plazo de seis meses para completarlo. En este caso, el plazo no ofrece duda dado que la retroacción se acuerda hasta el momento de dictar el **acuerdo de inicio**, es decir, no se mantiene la validez de ninguna actuación intermedia, por lo que hablamos de un **nuevo expediente** (en sentido material). El plazo sería el establecido en el artículo 124.1 RD 939/2005 - seis meses-*

Lo que hay que determinar es cuándo se inicia el cómputo del indicado plazo. La anulación/retroacción se acordó por sentencia por lo que es de aplicación el artículo 104.2 de la Ley 29/1998, es decir, frente al mes del artículo 66 del RD 520/2005 y de la ejecución inmediata del artículo 150.5 de la LGT (desde la recepción del expediente por el órgano) -en el presente caso hablamos de normas insertadas en los procesos de recaudación-, la Administración cuenta con 2 meses para iniciar la ejecución, a lo que debemos sumar los 6 meses de tramitación del expediente.

En este caso, la sentencia tiene entrada en el órgano administrativo el 08.04.2014, dictando el decreto 14005536 de 06.06.2014 dándole cumplimiento y dictando el nuevo acuerdo de inicio el mismo día, de lo que se deriva que cuando se notifica la resolución final el 20.11.2014 el expediente no estaba caducado, lo que obliga a revocar la sentencia en este punto.

TERCERO. La revocación de la sentencia supone la obligación de resolver los demás puntos de la demanda que no fueron objeto de evaluación por el juez de instancia dado que, frente a lo pretendido por el Ayuntamiento, y conforme señala la jurisprudencia:

La asunción por el responsable de todos los derechos del deudor principal desde el momento de la notificación del acuerdo de derivación no hace que el responsable quede legitimado para poner en cuestión actuaciones administrativas seguidas por la Inspección en la determinación de la deuda tributaria que se siguieron frente al deudor principal y que quedaron firmes. En cambio sí puede cuestionar la exigibilidad del tributo cuya deuda se le exige, y la responsabilidad de la deudora principal sobre las infracciones tributarias que se le imputan y su proporcionalidad, STSJ Andalucía, sentencia núm. 565/2009 de 14 de septiembre (JT 2009, 1277). El responsable también puede oponer todos los motivos que pudo haber ejercitado en su momento el deudor



principal, como la impugnación de las diligencias de embargo por falta de notificación al deudor principal de las providencias de apremio de que traen causa, consiguiendo con ello la anulación de los actos subsiguientes del procedimiento de apremio y de la declaración de responsabilidad subsidiaria. STSJ País Vasco 12 de enero de 2009 (JT 2009, 962). principal a pesar de ser procedente no obsta a ello que el responsable subsidiario hubiese actuado como representante de la sociedad deudora en dichas actuaciones. Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2a) sentencia de 25 de octubre 2013 (RJ 2013, 7017).

El primer motivo es la CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO INICIADO POR ACUERDO DE 01.12.2009.

El recurrente sostiene que dicho procedimiento está pendiente de resolución y que el Ayuntamiento solo contaba con 7 días para rematarlo. Según sus cálculos dicho plazo finalizaba el 07.03.2014.

Como ha quedado dicho en el FJ 2º no es esta la interpretación que hay que hacer de la sentencia de 26.02.2014 ; la anulación del expediente lo es hasta el mismo acuerdo de inicio que la administración debe dictar, de nuevo, completando la motivación (especialmente la fáctica), siendo indiferente que lo haga en el mismo procedimiento o en uno nuevo, ya que el plazo para tramitar el expediente es el de seis meses (sumando los 2 de ejecución de sentencia)".

Por su parte, en el escrito de interposición del recurso de casación de la Sra. Elisabeth se fundamenta la pretensión anulatoria en estos razonamientos:

"[...] PREVIO.- ANTECEDENTES

1º).- Tal como se hacía constar en el escrito de preparación del Recurso de Casación, el procedimiento que nos ocupa trae causa de un expediente de derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria, tramitado por el Ayuntamiento de Lugo contra la recurrente, el cual se inició por Acuerdo de fecha 1º de diciembre de 2.009 y finalizó por Decreto 176/2010, notificado el 24 de mayo de 2010.

Adoleciendo la tramitación del precitado Expediente, de defectos formales muy importantes, causantes de indefensión a la recurrente, el Decreto que le ponía fin fue anulado por Sentencia de fecha 26 de febrero de 2.014, dictada por el TSJ Galicia en el Recurso Contencioso Administrativo Nº 15007/14 en cuyo Fallo se declaraba:

"...acogemos parcialmente el recurso contencioso contra el acuerdo de 6-6-2011 del TEAM de Lugo, anulándolo, anulación que se extiende al Decreto 176/2.010 de 21.04.2010, retro trayendo las actuaciones HASTA el dictado del acuerdo de inicio del expediente de derivación de responsabilidad, a los efectos de lo indicado en el Fundamento Jurídico 3º..." en donde se advertía la necesidad de subsanar los graves errores en la tramitación del expediente, causantes de indefensión al administrado, por cuanto allí no figuraban datos suficientes para conocer el presupuesto de hecho (notificaciones, liquidaciones, vía ejecutiva, etc), de la deuda que pretendía derivarse.

La referida Sentencia fue notificada al Ayuntamiento de Lugo con fecha 29 de febrero de 2.014 y tuvo entrada en las Oficinas municipales el día 8 de abril de 2.014.

2º).- A medio de Decreto 14005536, de fecha 6-6-2014, notificado a la recurrente el día 8-7-2014, el Ayuntamiento de Lugo ACORDÓ DICTAR "Propuesta de Segundo Inicio", que dio lugar a la tramitación de un nuevo expediente - el anterior ni siquiera figura unido como prueba documental- que concluyó por Decreto Nº 14010157, notificado a la recurrente el día 20 de noviembre de 2.014.

Contra dicho Decreto se interpuso Recurso Económico-Administrativo ante el TEAM de Lugo, que fue desestimado, y contra dicha Resolución se formuló Recurso Contencioso Administrativo Nº 198/16 ante el Juzgado de lo Contencioso Nº 1 de Lugo , que dictó Sentencia con fecha 30 de junio de 2.017 , acogiendo la Caducidad del Expediente aducida por esta parte.

Interpuesto por el Ayuntamiento de Lugo Recurso de Apelación ante el TSJ Galicia, se dictó la Sentencia que ahora es objeto de este Recurso, en la que revocando la dictada por el Juzgado de lo Contencioso Núm. 1 de Lugo, se rechaza la caducidad del expediente, y entrando a conocer del fondo del asunto, se acogen parte de los motivos de oposición aducidos en su día por la recurrente en su escrito de demanda.

Los razonamientos que emplea el TSJ de Galicia en su Sentencia, para concluir que el expediente administrativo no había caducado, se contienen en el FJ 2º y 3º:

"< FJ 3º:"El 1º motivo es la CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO INICIADO POR ACUERDO DE 01.12.2009.

El recurrente sostiene que dicho procedimiento está pendiente de resolución y que el Ayuntamiento solo contaba con 7 días para rematarlo. Según sus cálculos dicho plazo finalizaba el 07.03.2014.

Como ha quedado dicho en el FJ 2º no es esta la interpretación que hay que hacer de la sentencia de 26.02.2014 ; la anulación del expediente lo es hasta el mismo acuerdo de inicio que la administración debe dictar, de nuevo,



completando la motivación (especialmente la fáctica), siendo indiferente que lo haga en el mismo procedimiento o en uno nuevo ya que el plazo para tramitar el expediente es de seis meses (sumando los 2 de ejecución de Sentencia)"...

FJ 2º: "Hay que determinar el efecto de la sentencia 105/2014 de este Tribunal en relación con el plazo que tenía el Ayuntamiento para tramitar el expediente de declaración de responsabilidad subsidiaria..."

...Respecto a esta cuestión, tanto si consideramos de aplicación al actual procedimiento (insertado en los procesos de recaudación) las previsiones del Art. 150.5 LGT (formuladas para el procedimiento de inspección) como el artículo 66 del RD 520/2005 (previsto para la ejecución de resoluciones administrativas), ya que hablamos de un supuesto de RETROACCION DE ACTUACIONES, la administración contaría con el plazo de seis meses para completarlo. En este caso, el plazo no ofrece duda dado que la retroacción se acuerda hasta el momento de dictar el ACUERDO DE INICIO, es decir, no se mantiene la validez de ninguna actuación intermedia, por lo que hablamos de un NUEVO EXPEDIENTE (en sentido material). El plazo sería el establecido en el artículo 124.1 RD 939/2005 - seis meses.

Lo que hay que determinar es cuándo se inicia el cómputo del indicado plazo. La anulación/retroacción se acordó por sentencia por lo que es de aplicación el artículo 104.2 de la Ley 29/1998, es decir, frente al mes del artículo 66 RD 520/2005 y de la ejecución inmediata del artículo 150.5 LGT (desde la recepción del expediente por el órgano) -en el caso presente hablamos de normas insertadas dentro de los procesos de recaudación-, la administración cuenta con 2 meses para iniciar la ejecución, a lo que debemos sumar los 6 meses de tramitación del expediente.

En este caso la sentencia tiene entrada en el órgano administrativo el 08.04.2014, dictando el Decreto 14005536 de 06.06.2014 dándole cumplimiento y dictando el nuevo acuerdo de inicio el mismo día, de lo que se deriva que cuando se notifica la resolución final el 20.11.2014 el expediente no estaba caducado, lo que obliga a revocar la sentencia en este punto..."

3º).- Considerando la recurrente que los razonamientos antes transcritos, y en los que se fundamenta el Fallo de la Sentencia dictada por el TSJ de Galicia, infringían lo dispuesto en los Arts. 104 de la LGT, el artículo 124.1 del RD 939/2005, Reglamento General de Recaudación, y el Art. 104 de la Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa, y por analogía, los Arts. 66 del RD 520/2005, del Reglamento de Revisión en Vía Administrativa (RGRVA) y Art. 150 de la LGT, preparó Recurso de Casación al entender que concurría interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia, pues existían tesis hermenéuticas divergentes e inconciliables en los distintos Tribunales Superiores de Justicia respecto a la cuestión debatida, que, además, podía afectar a un gran número de situaciones, sin que existiese Doctrina del Tribunal Supremo que resolviese la concreta cuestión objeto de debate.

El precitado Recurso de Casación -que ahora se formaliza-, fue admitido a medio de Auto de fecha 6 de junio de 2.018, en el que se concreta el interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia en las siguientes cuestiones:...

Quedando, igualmente, identificadas las Normas Jurídicas objeto de interpretación:

"...el artículo 124.1 del Reglamento General de Recaudación, en relación con los artículos 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 104 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, y 70 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo".

Partiendo de los relatados antecedentes previos, el presente Recurso de Casación se FUNDAMENTA en:

PRIMERO.- SOBRE LA INFRACCIÓN DE NORMAS DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO Y JURISPRUDENCIA (Art. 92.3.a LCJA).

A).- SOBRE LA INFRACCIÓN DE LA NORMATIVA SEÑALADA EN EL AUTO DE ADMISIÓN: Art. 124 del Reglamento General de Recaudación (RGR) en relación con lo dispuesto en el artículo 104 Ley General Tributaria (LGT), así como del ART. 104 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (LJCA) en relación con lo dispuesto en el artículo 70 del RD 520/2005, de 13 de mayo, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA).

El Art. 124.1 del Reglamento General de Recaudación, (tanto en su redacción originaria como en la vigente), establece: "El procedimiento de declaración de responsabilidad se iniciará mediante acuerdo dictado por el órgano competente que deberá ser notificado al interesado... El plazo máximo para la notificación de la resolución del procedimiento será de seis meses".

Por su parte, el Art. 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece:



"1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses... Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses...

...En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento".

El tenor literal de las Normas transcritas no ofrece duda alguna de que el plazo de tramitación del expediente de derivación de responsabilidad tributaria es de 6 MESES desde que se notifica el acuerdo de inicio, y el efecto del vencimiento de dicho plazo sin notificar resolución expresa es la CADUCIDAD del procedimiento.

La duda interpretativa se suscita, tanto respecto del "dies a quo" como en relación con el cómputo del plazo, en aquellos supuestos en que, por razones formales, se acuerda una retroacción de actuaciones a los efectos de que la Administración pueda subsanar los posibles errores padecidos durante la tramitación del procedimiento. Y ello es lo que acontece en el caso que nos ocupa, en donde, manifestada la existencia de omisiones fundamentales durante la tramitación del primero de los expedientes administrativos, causantes de indefensión, se anuló el Decreto/Resolución que acordaba la derivación de responsabilidad, y se acordó por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, una retroacción de actuaciones hasta el Acuerdo de Inicio, al objeto de que le fuesen facilitadas a la recurrente las distintas liquidaciones tributarias cuya derivación se pretendía, pues únicamente así, podía conocer e impugnar el presupuesto de hecho de tal derivación...".

Ilustra su tesis la parte recurrente con la mención de numerosas sentencias de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, en particular la dictada el 31 de octubre de 2017 (pronunciada en el recurso de casación nº 572/2017), pero es preciso aclarar que todas ellas interpretan las normas aplicables, bien sobre caducidad, bien sobre prescripción, a los procedimientos administrativos que deben seguirse para llevar a efecto lo ordenado en una resolución revisora administrativa, que no son las mismas, debe decirse como fundamento esencial de nuestro criterio, cuando se trata de ejecutar una sentencia judicial firme.

Por su parte, el escrito de oposición del Ayuntamiento de Lugo propugna también la aplicación del plazo general de duración de los procedimientos del artículo 104 LGT, pero con la misma regla de cómputo que ya se ha expresado al transcribir la sentencia: **a)** se suman los plazos de dos meses - art. 104 LJCA- y seis meses - art. 104 LJCA-; y **b)** la ejecución de la sentencia se cumple -al margen de lo que pudiera decir al respecto la Sala sentenciadora-, con el acuerdo de inicio del procedimiento que ha de seguirse en sustitución del anulado en la sentencia, sin que, una vez realizado ese trámite, valgo otro plazo que el del artículo 104 LGT, esto es, suponiendo que ya está el asunto fuera del ámbito del control judicial sobre la ejecución de la sentencia.

CUARTO.- Consideraciones generales sobre la ejecución de la sentencia y su régimen jurídico procesal, que no incluye, con alguna salvedad, la aplicación de disposiciones administrativas.

1. Al margen de la seria duda que nos suscita que lo acordado en la sentencia firme de 26 de febrero de 2014, dictada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el recurso nº 15007/14, sobre cuya ejecución versa este segundo proceso, constituya una verdadera y propia retroacción de actuaciones -al efecto, la actividad administrativa llevada a cabo por el Ayuntamiento de Lugo para declarar la responsabilidad subsidiaria de la Sra. Elisabeth fue tan sumamente burda y deficiente que no había acreditado ninguno de los elementos constitutivos de la responsabilidad de ésta, como administradora de hecho, en las deudas de la entidad mercantil-, toda vez que la finalidad procesal de la retroacción de actuaciones es la de subsanar los defectos de forma de que adoleciera el acto impugnado, con el propósito de restañar la indefensión que hubiera podido causarse a la parte demandante, lo que es coherente con la idea de que la retroacción identifica el momento preciso del procedimiento irregular en que sucedió la falta.

2. Se trata de una decisión que, es fácil de comprender, debe producirse siempre en favor, justamente, de dicha parte, como vencedora en un proceso judicial en que se ha anulado la resolución administrativa objeto de impugnación, y que debe pedirse formalmente, como pretensión procesal determinante de su concesión.

3. Sin embargo, lo que, en rigor, ha efectuado la Sala de esta jurisdicción de Galicia, bajo la apariencia formal de una retroacción de actuaciones, es conceder una segunda oportunidad al Ayuntamiento de Lugo para que *lo haga bien esta vez* y acredite aquello que le incumbe, concesión que, lejos de dar satisfacción al derecho de defensa del demandante en el proceso, limita y cercena el alcance jurídico del éxito de su pretensión de nulidad, puesto que consigue para éste, *de facto*, una estimación precaria, condicionada y pírrica, que consiente los graves errores de la Administración y permite a ésta un segundo intento de acreditar lo que ya pudo hacer antes, que concurrían los requisitos de fondo, esto es, el presupuesto de hecho de la responsabilidad subsidiaria.



4. El plazo para ejecutar una sentencia judicial no está previsto en la Ley de nuestra jurisdicción. Obvio resulta recordar que la ley procesal no se ocupa de un modo particular sobre las sentencias en materia tributaria, sino que el régimen de los artículos 103 y ss. de la LJCA afecta a toda sentencia firme susceptible de ejecución dictada en procesos de esta jurisdicción. Ha de añadirse una consideración elemental: la sentencia que ordenó la retroacción, una vez cumplida -bien o mal, tempestiva o tardíamente- no es susceptible de control administrativo -incompatible frontalmente con el régimen de ejecución de la sentencia en los mencionados artículos y en los supletoriamente aplicables de la LEC- pues la carencia de potestad administrativa para pronunciarse sobre si una sentencia judicial ha sido cumplida o no es total y absoluta.
5. De ahí que, por su propio fundamento, sea también impertinente un proceso judicial -el que ha dado lugar, a la postre, a esta casación- cuyo único objeto sea la revisión judicial de segundo grado de actos que, por no ser administrativos en sentido propio, ya que no se actúa en ellos una potestad propia atribuida por la Ley a la Administración, sino un mandato legal para que ésta cumpla en sus términos exactos y con diligencia lo ordenado, como agente o delegado ejecutor del Tribunal judicial. De no estar conforme con lo ejecutoriado, le cabe al afectado la promoción del incidente previsto en el artículo 109 LJCA, bajo la exclusiva potestad judicial.
6. Que la ley procesal especializada -LJCA- no prevea un plazo único y universal para ejecutar la sentencia firme -precisamente por la variedad de casos que pueden presentarse y, además, porque el plazo lo podría establecer, de ser ello preciso, la propia sentencia o el Tribunal sentenciador en el ámbito de la propia ejecución, en función de la urgencia del caso o del riesgo de pérdida eventual del derecho ganado en la sentencia- no significa que quede en manos de la Administración elegir a placer el ritmo de la ejecución o el plazo para llevarla a cabo.
7. El artículo 104 LGT no rige en la ejecución de la sentencia, ni en la duración semestral prevista -que lo es para sustanciar y decidir un procedimiento de carácter administrativo- ni en la consecuencia anudada a la superación de tal plazo -la caducidad- ni en el efecto de supresión de la interrupción del cómputo de la prescripción. Tales previsiones son exclusivas de los procedimientos administrativos.
8. Dicho en otras palabras, la retroacción ordenada -al margen, es de reiterar, de la duda sobre su corrección formal, atendido su objeto y finalidad- es un mandato a la Administración para que ejecute la sentencia en los términos de ésta y con las condiciones y exigencias que el fallo pudiera, eventualmente, contener, pero el cumplimiento de lo ejecutoriado no se desarrolla en el seno de un procedimiento administrativo, justamente porque éste es el cauce formal de una serie de actos que conducen al acto final o definitivo, de naturaleza también administrativa, fruto del ejercicio de una potestad de tal índole. En particular, no existe la caducidad como figura jurídica en el ámbito de la ejecución de la sentencia, porque tal efecto es propio de los procedimientos administrativos y la tutela ejecutiva, dentro de la judicial efectiva, no discurre a través de un procedimiento de esta clase.
9. A partir de esta consideración, la idea de sumar al plazo semestral del artículo 104 LGT -es de reiterar, una vez más, que inaplicable- el de dos meses del artículo 104 LJCA, es inconcebible en el esquema que hemos definido. Sin entrar en mayores consideraciones, no requeridas para resolver el litigio, éste último precepto no otorga a la Administración una especie de extraño derecho o facultad de no hacer nada, de no desarrollar tarea alguna dirigida a la ejecución. Antes al contrario, se trata del plazo razonable concedido por la ley a ésta para que emprenda, desarrolle y, según la simplicidad del asunto, culmine en su caso la ejecución, de suerte que solo se habilita al interesado para activarla una vez consumado ese periodo: " 2. *Transcurridos dos meses a partir de la comunicación de la sentencia o el plazo fijado en ésta para el cumplimiento del fallo conforme al artículo 71.1.c), cualquiera de las partes y personas afectadas podrá instar su ejecución forzosa*".
10. Lo que resulta injustificable es la adición de ambos plazos heterogéneos -el administrativo y el judicial- para crear uno nuevo, fruto de su extraña síntesis, establecido en 8 meses, dos para abrir -y solo abrir- el procedimiento ordenado -con un supuesto derecho a no activar ejecución alguna- y seis más, el previsto en el artículo 104 LGT, para tramitar y decidir un procedimiento de gestión administrativa, aquí en materia recaudatoria (art. 124 RGR), excluido del control de la ejecución de sentencia.
11. Además de ello, pese a que el mandato contenido en el fallo de la sentencia que ordena la retroacción sitúa el arranque de la reiteración en el momento del inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria, no cabe confundir dos conceptos netamente diferenciables: de un lado el momento a que se relega esa actividad -bien o mal decidida-; de otro, la conclusión que extrae el Ayuntamiento de Lugo y acepta como tal la Sala sentenciadora (F.J. 2º), de que una vez abierto ese procedimiento se da, con solo ese acto de trámite, cumplimiento a la sentencia, pues tal exégesis, además de poner en manos del Ayuntamiento un poder que no le pertenece, supone la renuncia al control judicial debido sobre las vicisitudes de tal procedimiento. Es decir, es evidente que el inicio no equivale a ejecutar la sentencia y también lo es que quien debe decidir tal cuestión -la de que la Administración ha cumplido o no con lo ordenado en el fallo- requiere el análisis de todo lo actuado después, ya que la finalidad de la retroacción, sea o no correcta su adopción, era la de que el



Ayuntamiento subsanase su descuido proceder en materia de prueba y documentación de la declaración de responsabilidad subsidiaria, lo que exige una verificación judicial de si se ha alcanzado plenamente tal objetivo en esa segunda oportunidad concedida.

En una línea más general, lo ordenado en el fallo de la sentencia primera no era que se iniciara un nuevo procedimiento, al margen de sus resultas, sino sustanciarlo y decidirlo para restañar las indefensiones causadas en el primero, lo que no se logra con la mera iniciación de un segundo procedimiento en que, eventualmente, podrían darse los mismos u otros defectos, a cuyo control judicial, en sede de ejecución, no puede renunciar un tribunal de justicia.

12. Finalmente, aun cuando se trate de un precepto administrativo, de orden reglamentario, la previsión del artículo 70 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA) y, por remisión de éste, el artículo 66 del propio reglamento, autoriza, en beneficio del interesado, que se apliquen plazos administrativos concretos a la ejecución judicial, siempre en favor del ejecutante.

Señala dicho artículo 70, en punto a la *ejecución de resoluciones judiciales*:

"La ejecución de las resoluciones de los tribunales de justicia se efectuará de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa.

En todo lo que no se oponga a la normativa citada y a la resolución judicial que se está ejecutando, será de aplicación lo dispuesto en la sección 1.ª de este capítulo".

No se trata, ese artículo 70 RGRVA, de un precepto de aplicación directa. A tal efecto, se fija en una disposición de rango reglamentario y sólo para la ejecución de sentencias en materia tributaria -admisibles, si carece de cobertura legal formal y explícita, para ampliar la esfera de derechos de los ciudadanos, no para restringirlos-. Es decir, la interpretación de esa norma es que, por tratarse de una previsión de rango infralegal, es decir, una *auto norma* administrativa, no puede limitar derechos de los contribuyentes, de suerte que su regulación complementa el régimen procesal de la ejecución en lo que no se oponga a la LJCA y únicamente para favorecer los derechos de los administrados, pues se trata de una norma en que el Gobierno, titular de la potestad reglamentaria, se obliga a reducir los plazos procesales de la ejecución.

QUINTO.- Interpretación jurídica de las cuestiones planteadas en el auto de admisión.

La cuestión de interés casacional es la siguiente:

"[...] Primera. Determinar si, ordenada en sentencia judicial firme la retroacción de actuaciones hasta el acuerdo de inicio con el que comienza el procedimiento de declaración de responsabilidad, dictado el Decreto de la Alcaldía dando cumplimiento a lo ordenado, se ha de entender ejecutada la sentencia e iniciado el procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, conforme a lo previsto en el art. 124.1 del RGR, o debe entenderse que se incardinan los actos dentro de los trámites de ejecución de sentencia.

Segunda. De considerarse que se ha ejecutado la sentencia con el Decreto de la Alcaldía iniciando el procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria, determinar el día a quo a efectos del plazo de 6 meses contemplado en el citado art. 124.1 del RGR [...]"

1) A la primera cuestión suscitada ya hemos dado, en cierto modo, respuesta. Por resumir cuanto hemos dicho, la doctrina procedente es esta:

a) Incumbe solo al Tribunal que dictó la sentencia firme que se ha de ejecutar, normalmente por la vía incidental, establecer si la Administración, como mera ejecutora o mandataria, ha cumplido en sus propios términos lo ordenado.

b) El mero inicio de un procedimiento de recaudación -o de gestión o de inspección- no cumple lo mandado con la retroacción, que no ordena solo iniciar, sino repetir el procedimiento a partir del inicio para subsanar los defectos apreciados.

c) las actuaciones seguidas para ejecutar una sentencia firme no dan lugar a un procedimiento administrativo ni se ejerce en él una facultad propia, pues se enmarca en el ámbito de la ejecución de la sentencia, bajo el principio de tutela judicial efectiva, en su vertiente de hacer ejecutar lo juzgado (arts. 24, 117 y 118 CE, y 18 LOPJ).

d) En relación con el punto anterior, no puede interpretarse que al plazo de dos meses del artículo 104 LJCA, en la forma que hemos señalado, se le sume el previsto en el artículo 104 LGT o en el artículo 124.1 del Reglamento General de Recaudación.

2) Es dudoso que quepa responder a la segunda pregunta, formulada solo para el caso de contestación afirmativa a la primera. El auto de admisión, pese a tal limitación, en rigor parte de una realidad fragmentada



en dos supuestas fases: una primera, que culmina con el inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria; y una segunda, en que se sigue ese procedimiento, bajo su régimen propio, desvinculado pues de la ejecución de la sentencia y su control. Procede aclarar la cuestión:

- a) No hay dos fases que escindan la ejecución de sentencia y sustraigan al tribunal sentenciador del control pleno de lo ejecutoriado.
- b) La aplicación subsidiaria del artículo 70 RGRVA, sólo factible en lo no opuesto al régimen procesal de la ejecución y a los propios términos de la sentencia, cabe para limitar el plazo de ejecución (art. 66), comprensivo de todas las actuaciones seguidas, antes o después del inicio -retrotraído- del procedimiento.
- c) No cabe añadir a los plazos administrativos una especie de dispensa, suspensión o gracia de dos meses interpretando de ese modo el artículo 104 LJCA.
- d) Siendo ello así, la aplicación del artículo 70 y, por remisión, al artículo 66 RGRVA, obliga a discernir entre defectos sustantivos y formales. La distinción es en este caso indiferente -lo que salva finalmente la dificultad de escudriñar la naturaleza de la retroacción que el fallo de la sentencia de 26 de febrero de 2014 dispuso- pues tanto si estamos en un caso como en el otro, el plazo se habría superado. Así, si atendemos a lo realmente ordenado, se habría superado con creces el plazo de un mes del artículo 66.2; mientras que si nos atenemos a lo formalmente dispuesto, el plazo máximo es el de seis meses, también rebasado por el Ayuntamiento, que parte de la idea equivocada de que tal plazo ha de ser adicionado, hasta ocho meses, con ese periodo añadido de dos meses que prevé, con otro sentido diferente, nuestra LJCA.

SEXTO.- Aplicación de la doctrina jurisprudencial que hemos establecido al caso concreto que nos ocupa.

Conforme a lo señalado, debemos declarar haber lugar al recurso de casación, por ser incorrecta y desacertada la sentencia de apelación, fundamentalmente en su interpretación de los artículos 124 RGR y 104 LGT y por haber prescindido de la regulación de la ejecución de la sentencia establecida en la LJCA.

Ello nos lleva a casar y anular dicha sentencia de apelación (por las expresadas razones) y también la de primera instancia, del Juzgado nº 1 de Lugo, que yerra en tanto toma en consideración de la caducidad del procedimiento y en la caracterización como nulo de pleno derecho del acto sometido a enjuiciamiento de instancia.

En cuanto al recurso contencioso-administrativo, pese a que la tesis que sustenta el recurrente al respecto tampoco es atinada, la aplicación de las normas que hemos tomado en consideración (art. 103 LJCA en relación con los artículos 70 y concordantes RGRVA) determina que los actos de ejecución han sido dictados, en todo caso, fuera del plazo establecido en tales normas, lo que lleva a la estimación de la demanda y a la anulación de los actos de ejecución impugnados en el proceso.

SÉPTIMO.- En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

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

- 1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de la presente sentencia.
- 2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por la procuradora doña Silvia Barreiro Teijeiro, en nombre y representación de **DOÑA Elisabeth** , contra la sentencia de 20 de diciembre de 2017, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el recurso de apelación nº 15025/2017 contra la sentencia de 31 de junio de 2017, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Lugo en el recurso nº 198/2016, sentencias ambas que se casan y anulan.
- 3º) Estimar el recurso contencioso-administrativo de instancia, con anulación de los actos administrativos impugnados en dicho proceso, por ser contrarios al ordenamiento jurídico, al haberse rebasado el plazo máximo de ejecución de la sentencia, aun sin considerar que concurra en el presente caso la caducidad del procedimiento que formalmente se propugna.
- 4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén José Díaz Delgado



Ángel Aguallo Avilés José Antonio Montero Fernández

Francisco José Navarro Sanchís Jesús Cudero Blas

Isaac Merino Jara Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el **Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco José Navarro Sanchís**, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ