



Roj: **ATS 10665/2021 - ECLI:ES:TS:2021:10665A**

Id Cendoj: **28079130012021201696**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **21/07/2021**

Nº de Recurso: **1693/2020**

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: **SAN 3419/2019,**
ATS 10665/2021

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/07/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1693/2020

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:

R. CASACION núm.: 1693/2020

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 21 de julio de 2021.

HECHOS

PRIMERO.- Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Ramón Rodríguez Nogueira, en representación de don Nicanor , preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 16 de septiembre de 2019 por la Sección Séptima de la Sala lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (auto de aclaración de 20 de noviembre de 2019), que estimó en parte el recurso nº 249/2018, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 29 de junio de 2.017 que, a su vez, estimó el recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT y desestimó el recurso de alzada interpuesto por el contribuyente, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 28 de enero de 2015 que, previamente, había estimado en parte la reclamación nº NUM000 , interpuesta contra el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria por importe de 91.209.000,52 euros.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. Los artículos 7, 8.c), 41.1, 42.1, a) y 89 apartados 1 y 3 de la LGT, en relación con los artículos 9.3, 31.3 y 103.1 de la Constitución.

2.2. Los artículos 42.1.a) y 42.2.a) LGT, en relación con el artículo 89. 1 y 4 LGT, en conexión con los artículos 178, 179.2 y 183.1 LGT.

2.3. Los artículos 42.1.a) y 43.1. a) de LGT.

2.4. El artículo 174.5 de la LGT, y la jurisprudencia que lo interpreta citando al efecto las sentencias de 13 de marzo de 2018 (RC/53/2017; ECLI:ES:TS:2018:949), 3 de abril de 2018 (RC/427/2017; ECLI:ES:TS:2018:1277) y 21 de febrero de 2019 (RC/3780/2017; ECLI:ES:TS:2019:672), en conexión con el artículo 72.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"] y con el artículo 222 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) ["LEC"]; así como el derecho de tutela judicial efectiva (artículo 24.1 CE) y de defensa (artículo 24.2 CE).

2.5. Los artículos 42.1.a) y 42.2.a) LGT.

2.6. Los artículos 31.1, 9.3, 103.1, 24.2, 25.1 de la CE, así como los artículos 6, 36 apartados 1 y 2, 41.1 y 42.2, a) de la LGT.

2.7. El artículo 124.3 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (BOE de 2 de setiembre) ["RGR"], en relación con el 217.1. b) LGT.

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que el artículo 89 LGT se invocó en distintos párrafos o apartados de la demanda y de las conclusiones al plantear las cuestiones relevantes relacionadas con la consulta.

La Sentencia aborda esta cuestión en el Fundamento de Derecho Primero aceptando la tesis de la administración al afirma que el recurrente "[p]rocedió a [...], hacer tributar a la deudora principal como sociedad patrimonial a pesar [sic] de la respuesta negativa a la consulta vinculante formulada a la Dirección General de Tributos".

Añade que, en relación con la vulneración del artículo 42.1.a) y 43.1. a) LGT "la Sentencia no se pronuncia ni efectúa referencia alguna a las diferentes alegaciones impugnatorias desplegadas en la demanda (págs. 31 a 41) y en las Conclusiones (págs. 11 a 16), para sustentar las causas de anulación formuladas en la demanda respecto a la "no concurrencia del supuesto de responsabilidad del artículo 42.1.a) de la LGT" [Cfr; Solicitud de aclaración y complemento, Doc. nº 2, págs. 39 y 40/42]".

Concluye indicando que a "la vista de lo que sigue no cuesta, en fin, comprobar la relevancia en el fallo de cualquiera de los bloques de normas y de la jurisprudencia que se consideran infringidas: la cabal aplicación de cualquiera de ellos hubiera determinado, por sus propios fundamentos, una resolución estimatoria de la



demanda, con la consiguiente anulación de la doble derivación de responsabilidad solidaria recurrida y de la Resolución del TEAC que la confirma".

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la LJCA.

6. No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

SEGUNDO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo

La Sección 7ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 18 de febrero de 2020, habiendo comparecido don Nicanor recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

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

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y don Nicanor , se encuentra legitimado para interponerlo, al 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 del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija una doctrina (i) gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además (iii) aplica normas en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

1º.- El 17 de junio de 2013, el Inspector Regional Adjunto de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT dictó acuerdo por el que se declaró a don Nicanor responsable solidario, en virtud de lo dispuesto en los artículos 42.1.a) y 42.2.a) de la LGT del pago de las obligaciones tributarias pendientes de la sociedad ANCA CORPORATE, S.L., por los conceptos de Impuesto sobre Sociedades 2004-2005-2006 e IRPF, retenciones a cuenta del capital mobiliario, 2007, y sus correspondientes expedientes sancionadoras, con un alcance de la responsabilidad declarada en virtud del artículo 42.1.a) de 91.289.000,52 €, y de la declarada en virtud del artículo 42.2.a) de 6.987.521,47 €, correspondiente a las siguientes deudas del deudor principal:

Clave de liquidación Concepto impositivo Período Importe

NUM001 Acta. Impuesto Sociedades 2004-2005-2006 39.842.846,94

NUM002 Acta Rte. e Ingresos a Cta. 2007 19.339.547,30

NUM003 Sanción Impuesto Sociedades 2004-2005-2006 20.315.184,31

NUM004 Sancionador Rte. Ingresos a Cta. 2007 11.791.421,97

Previamente, el Juzgado de lo Mercantil número 6 de Madrid había dictado el 25 de marzo de 2011 auto declarado en concurso de acreedores a ANCA CORPORATE, S.L, que había entrado en fase de liquidación.



Don Nicanor ostentaba la condición de socio (6,5%) y, junto con su hijo don Pedro Enrique, era el administrador solidario de la Sociedad. Asimismo, don Nicanor junto con el resto de sus hijos ostentaban una participación del 12,5% en la Sociedad.

2º.- Contra el citado acuerdo, notificado el 17 de junio de 2013, don Nicanor interpuso la reclamación económico-administrativa nº NUM000 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid.

3º.- Dicha reclamación fue estimada parcialmente por resolución de fecha 28 de enero de 2015.

El TEAR consideró que no podía imputarse al reclamante responsabilidad solidaria en virtud del artículo 42.1.a) de la Ley General Tributaria, al no poder afirmarse sin lugar a duda razonable que su comportamiento como administrador de la sociedad deudora principal fue de carácter doloso.

En cuanto a la declaración de responsabilidad solidaria por aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la LGT, en la resolución del TEAR se razona que:

"Este Tribunal ha estimado reclamaciones interpuestas por otros socios de la sociedad deudora principal contra los acuerdos que declaraban su responsabilidad solidaria por aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria y ha anulado dichos acuerdos por considerar que respecto a esos socios no se daba el necesario elemento subjetivo de una intervención personal, directa y maliciosa, en la transmisión de bienes de la sociedad, o bien por no haber asistido personalmente a las Juntas Generales que aprobaron la distribución de los dividendos, o bien por no estar acreditado que los socios en cuestión conocieran la existencia de posibles deudas tributarias de la sociedad. Esta argumentación no es procedente respecto del reclamante en la presente reclamación dado que era uno de los dos administradores solidarios de la sociedad y, por tanto, era conocedor de la consulta formulada a la Dirección General de Tributos sobre el régimen fiscal de la sociedad y, en consecuencia, de la posibilidad de que el régimen fiscal aplicado, de sociedad patrimonial, fuera en definitiva improcedente con las consiguientes consecuencias fiscales que de ello se derivarían".

4º.- El 5 de marzo de 2015 don Nicanor interpuso el recurso de alzada nº 3394/2015 ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

5º.- El día 13 de marzo de 2015 el director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria interpuso recurso de alzada nº 6409/2015 ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, en el que indicaba que la citada resolución le había sido notificada el día 6 de marzo de 2015.

6º.- El 29 de junio de 2017, el Tribunal Económico-Administrativo Central dictó resolución por la que acordó:

"1º. Desestimar el recurso de alzada nº 3394/15.

2º. Estimar el recurso de alzada nº 6409/15, confirmando el acuerdo impugnado de declaración de responsabilidad, y anulando la resolución del Tribunal Regional, todo ello sin perjuicio de los señalado en el último Fundamento de Derecho".

El TEAC estimó el recurso de alzada interpuesto por la Administración al entender que el artículo 42.1.a) de la LGT, exige que el responsable haya colaborado en la comisión de la infracción tributaria de forma culpable, es decir negligentemente, o bien de forma dolosa. Es decir, que dicho precepto no exige, como parece desprenderse de la resolución del TEAR que el responsable haya actuado dolosamente de forma exclusiva, ya que basta con que la conducta culpable para poder ser objeto de la imputación de la oportuna responsabilidad solidaria, en concordancia con el señalado por el artículo 183.1 de la LGT.

7º.- No conforme con dicha resolución, don Nicanor, interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sección 7ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (recurso nº 249/2018).

8º.- Paralelamente, la Sección 4ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional dictó sentencia el 24 de octubre de 2018 (ECLI:ES:AN:2018:5132) en el recurso contencioso-administrativo nº 153/2016 interpuesto por ANCA CORPORATE S.L., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de noviembre de 2015, que desestimó las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra el acuerdo de liquidación y sanción relativos a retenciones correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007.

En dicha sentencia se anuló el acuerdo sancionador por el que se impuso a ANCA una sanción importe de 11.791.421,97 euros.

Dicha sanción fue una de las deudas que se derivaron al recurrente.

9º.- Asimismo, la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional dictó sentencia el 19 de octubre de 2017 (ECLI:ES:AN:2017:4457) en el recurso contencioso-administrativo nº



132/2016 interpuesto por ANCA CORPORATE S.L., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 5 de noviembre de 2015, confirmando los acuerdos de liquidación y sanción relativos al Impuesto sobre Sociedades de los períodos impositivos 2004, 2005 y 2006.

Dichas liquidaciones y sanciones fueron otra de las deudas que se derivaron al recurrente.

10º.- La Audiencia Nacional dictó sentencia el 9 de julio de 2019 estimando parcialmente el recurso contencioso-administrativo.

10.1. La parte actora adujo que no concurrían los requisitos para exigir al actor la responsabilidad en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT (folios 31 y siguientes de la demanda), y, en particular, afirmaba que:

"El Acuerdo de Derivación fija una serie de criterios para demostrar la conducta activa de mi representado en las infracciones cometidas por la Sociedad, que en opinión de esta parte no pueden de ninguna manera servir como nexo de conexión para determinar la supuesta infracción tributaria de ésta.

[...]

A este respecto, el principal argumento que utiliza la AEAT en su Acuerdo de Derivación y el TEAC en su Resolución es que en la fecha de aprobación del dividendo por la Junta General (30 de junio de 2007) ya se había emitido la contestación a la consulta vinculante planteada por la Sociedad, motivo por el cual queda patente la voluntad manifiesta de mi representado en cometer un ilícito, dado que no procedió a cambiar el criterio sobre el régimen fiscal aplicable a la Sociedad pese a estar disponible la citada consulta".

La *ratio decidendi* de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto con el siguiente tenor literal:

"Se manifiesta que no concurren los requisitos del art. 42.1.a) para declarar la responsabilidad solidaria del recurrente.

El art. 42.1.a establece que son responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades: Las que sean causante o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.

En este caso, ya hemos expuesto que el recurrente era administrador de Anca Corporate y como ha señalado la sección 2ª en su sentencia de 19 octubre 2017 constituye infracción tributaria dejar de ingresar en plazo la totalidad o parte de la deuda y concurren los elementos objetivos determinantes de la sanción. Y en este caso, el recurrente administrador societario fue causante de la infracción tributaria y era plenamente consciente, y así resulta de la demanda de la incorrecta liquidación tributaria del Impuesto de Sociedades, infracción tributaria confirmada por la sentencia de la sección 2ª.

A pesar de lo anteriormente expuesto, debemos también mencionar la sentencia de la sección 4ª de 24 octubre 2018 que ya hemos mencionado, que excluye la sanción, la anula, por lo que tiene su relevancia en el acuerdo de derivación referido al art. 42.1.a LGT, y por ende hay que excluir del acuerdo de derivación del art. 42.1.a) LGT la responsabilidad referida a retenciones capital mobiliario IRPF 2007 pues ante la inexistencia de sanción tributaria no es posible la derivación de responsabilidad por este concepto tributario".

10.2. La argumentación de la sentencia sobre la concurrencia del supuesto de responsabilidad previsto en el artículo 42.2.a) LGT se contiene en el Fundamento de Derecho Sexto con el siguiente tenor literal:

"En el presente caso, el recurrente, mediante representación asistió a las Juntas generales celebradas en las que se procedía al reparto de dividendos, y en esas Juntas Generales se dio a conocer la respuesta ofrecida por la DGT a la consulta vinculante. El recurrente, por tanto, mediante esa representación, asumió, sin objeción de tipo alguno, lo tratado y votado en esas Juntas Generales, por lo que resulta difícil sostener la afirmación del TEAR Madrid de que no estaba acreditada la intencionalidad del hoy actor conforme al art. 42.2.a LGT. El recurrente tenía pleno conocimiento y conciencia de los acuerdos de las Juntas Generales, asumiendo plenamente los mismos, aprobados por unanimidad y sin objeción de voto. Y tenía toda la capacidad de comprender la situación que se creaba con ese reparto de

dividendos que, por supuesto, acepta por los beneficios que ello le produjo, a sabiendas de que se estaba despatrimonializando la sociedad y no pudo hacer frente a sus deudas.

El recurrente era conocedor del resultado de la consulta por lo que aceptando el reparto de dividendos se convierte en un colaborador activo "en la realización de Recurso N° : 0000686/2017 una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción" (art. 42.2.a LGT)".

10.3. Por último, la parte actora adujo en la demanda que ANCA se encontraba en la fase de liquidación del concurso de acreedores, y que, por tanto, en la misma fecha en que se dictaron las liquidaciones eran exigibles



las deudas y sanciones respecto de la sociedad. En consecuencia, según lo dispuesto en el artículo 124 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio de 2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Inspección, la competencia para dictar el acuerdo de derivación correspondía a los órganos de recaudación.

La sentencia desestimó esta alegación en el Fundamento de Derecho Décimo argumentado que:

"Esta alegación se basa en que según el artículo 124 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en que si el procedimiento de derivación se inicia por los órganos competentes para dictar la liquidación y la declaración no fuera notificada antes del vencimiento del plazo de pago voluntario dado al deudor principal, se archivaría el procedimiento, sin perjuicio de que se inicie otro por los órganos de recaudación. Y lo que sucedió en este caso es que se dictaron nuevas liquidaciones el 29 de abril del 2013, finalizando el plazo de pago voluntario el 5 de julio del 2013; y el acuerdo de derivación se dictó el 17 de junio del 2013, pero se notificó después de finalizado el período voluntario.

El acuerdo de derivación se dictó antes de que se iniciara la vía recaudatoria, luego la inspección era el órgano competente de acuerdo con el artículo 174,2 LGT.

La norma que se cita no afecta a la competencia para dictar el acuerdo de derivación. Lo que determina es que al finalizar el plazo de pago voluntario respecto del deudor principal, se archiven las actuaciones respecto de los responsables y, en su caso, se incoe un procedimiento independiente frente a éstos, evitando así la paralización de las actuaciones frente al deudor principal.

El incumplimiento de esta disposición, sin embargo, debe considerarse una irregularidad no invalidante, que no ha producido ningún efecto perjudicial para los responsables".

TERCERO.- Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de las siguientes cuestiones:

1.1. Reafirmar, reforzar o completar nuestra jurisprudencia sobre la garantía que confiere el artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT al declarado responsable tributario por algunas de las causas del apartado 1 del artículo 42 LGT en el sentido de determinar si el precepto permite considerar desde la perspectiva de fondo los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron aun cuando estas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales.

1.2. Esclarecer si, la respuesta a una consulta tributaria vinculante, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio que es administrador solidario a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria, tanto en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.1.a) LGT como en el artículo 42.2.a) LGT, cuando no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta.

1.3. Determinar quién es el órgano competente para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad, cuando la sociedad cuyas deudas se derivan esté en situación de concurso de acreedores y haya entrado en proceso de liquidación, el órgano competente para dictar la liquidación o el órgano de recaudación.

CUARTO.- Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Así, respecto a la primera cuestión que plantea este recurso de casación, debemos precisar que si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva en la jurisprudencia, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] [*vid.* auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS :2017: 4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia *ex novo*, sino también para defender la jurisprudencia ya existente [*vid.* auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS :2017:2189A)].

En efecto, el recurrente denuncia en su escrito de preparación la neutralización y el vaciamiento de la plena capacidad impugnatoria que al responsable tributario le reconoce el art. 174.5 LGT manifestando que ante la sala de instancia argumentó que considerar que la resolución firme que desestimó el recurso de la deudora principal "cierra cualquier tipo de disputa" para el responsable solidario, comporta una interpretación restrictiva del art. 174.5 LGT/2003 que contraviene tanto la doctrina del Tribunal Constitucional como la del Tribunal



Supremo sobre la plena capacidad impugnatoria del responsable tributario y su derecho fundamental de acceder a la jurisdicción con la finalidad de que el órgano judicial conozca y resuelva en Derecho sobre el fondo de las cuestiones a él sometidas (art. 24.1 CE), así como su derecho de defensa (art. 24.2 CE).

El Tribunal Supremo en las sentencias de 13 de marzo de 2018 (RCA/53/2017; ECLI:ES:TS:2018:949), 17 de mayo de 2018 (RCA/86/2016; ECLI:ES:TS:2018:2050) y 7 de noviembre de 2019 (RCA/4234/2017; ECLI:ES:TS:2019:3597) ha razonado que el artículo 174.5, primer párrafo, de la Ley 58/2003, General Tributaria "...en la medida en que se refiere a un procedimiento autónomo, distinto del que dio lugar a los acuerdos relativos al deudor principal, solo puede ser interpretado en el sentido de otorgar al responsable plenas facultades de impugnación respecto de aquel presupuesto y aquellas liquidaciones, sin que tales facultades queden excepcionadas o puedan limitarse por la circunstancia de ser el declarado responsable administrador de la sociedad cuando aquellas liquidaciones o acuerdos fueron adoptados.

Debe añadirse, además, que tal interpretación se extiende también a los supuestos en los que las liquidaciones o los acuerdos sancionadores hubieran ganado firmeza, supuesto en el que tales disposiciones solo resultan intangibles para los obligados principales, pero no para quienes, como responsables, tienen a su alcance las plenas facultades impugnatorias mencionadas".

No obstante, la Sala de instancia se limitó a remitirse a las previas sentencias de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, respecto de los recursos contencioso administrativos suscitados por la deudora principal Anca Corporate SL, indicando al respecto: "...así la sección 2ª dictó sentencia desestimatoria el 19 octubre 2017 en relación a los acuerdos de liquidación y sanción del Impuesto de Sociedades 2004, 2005 y 2006. Y la sección 4ª dictó sentencia el 24 octubre 2018 respecto del IRPF retenciones sobre dividendos percibidos y sanción 2007 que fue estimada en parte, confirmando el acuerdo liquidatorio pero anulando la sanción. Así las cosas, el alcance de la derivación de responsabilidad del art. 42.2.a LGT, como se dijo en la sentencia de fecha 10 julio 2019 que recoge el criterio de la sala por entender que la anulación de la sanción por no efectuar las retenciones sobre los dividendos repartidos no afecta al alcance de la responsabilidad pues, aunque se reduzca la deuda en el importe de las sanciones, resulta ser muy superior al alcance que se fija en el acto impugnado.

Igualmente, con las dos sentencias mencionadas quedan resueltas aquellas alegaciones esgrimidas referidas a la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria, insuficiente motivación de las dilaciones imputadas al contribuyente en el acta y en la liquidación. La sección 2ª en la sentencia de 19 octubre 2017 analiza la cuestión relativa a la prescripción y las dilaciones indebidas, remitiéndonos expresamente a dicha resolución desestimatoria. Y dicha sentencia desestima también la pretensión de anulación de la sanción del Impuesto de Sociedades 2004 a 2006."

Se trata de analizar, por tanto, si ese planteamiento de la Sala *a quo* (i) se adecua a la garantía que confiere el artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT al declarado responsable tributario por algunas de las causas del apartado 1 del artículo 42 LGT -recordemos que el recurrente fue declarado responsable solidario, tanto en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.1.a) LGT como en el artículo 42.2.a) LGT- y (ii) si aquél precepto permite considerar desde la perspectiva de fondo los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron aun cuando estas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales, indagando si la posición jurídica del administrador social y sus facultades de defensa son las mismas cuando actúa como tal, para discutir las liquidaciones giradas a la sociedad o cuando lo hace en su propio nombre y derecho, para defenderse frente al acto que acuerda la derivación de responsabilidad.

Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de reafirmar, reforzar o completar la jurisprudencia, tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia *ex novo*, sino también completar esa jurisprudencia.

2. La segunda cuestión planteada presenta, interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, ya que, las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación como la contemplada en el litigio [artículo 88.3.a) LJCA].

Así, el presente recurso de casación plantea qué efectos despliegan las consultas vinculantes -previstas en el artículo 89 de la LGT- con relación a terceros, en qué medida es exigible que los terceros acomoden sus decisiones al contenido de dichas conductas, y qué consecuencias puede acarrearles en caso de que no lo hagan.

No debemos olvidar que, tanto el Tribunal Supremo en las sentencias de 10 de diciembre de 2008 (RC/3941/2006; ES: TS:2008:7359) y 6 de julio de 2015 (RC/3418/2013; ES:TS:2015/2218) como el Tribunal



Constitucional en la sentencia 76/1990, de 16 de abril (ES:TC:1990:76), han declarado que el expediente de derivación de responsabilidad tributaria cumple una finalidad sancionadora.

Esta Sección de admisión ha dictado recientemente tres autos de 18 de marzo de 2021 (RCA/5029/2020; ES:TS:2021:3653 A, 6532/2020; ES:TS:2021:3654A y 3310/2020; ES:TS:2021:3720A), en los que en relación con la derivación de responsabilidad a otros socios de la mercantil ANCA, -que habían acudido representados a la Junta de Accionistas y no ostentaban la condición de administradores-, ha admitido que tenía interés casacional "[d]eterminar si la respuesta a una consulta tributaria, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria por el supuesto de actos ilícitos del art. 42.2.a) LGT, cuando su representante no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta".

En este recurso de casación se plantea la misma problemática, pero desde otra perspectiva diferente, pues el recurrente era administrador solidario de la sociedad y asistió a la junta personalmente.

Conviene, por tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que abarque el problema de los efectos que despliegan las consultas vinculantes sobre los terceros desde todas las posiciones jurídicas que pueden ocupar esos terceros, y, especialmente, los efectos que proyectan sobre los administradores de la mercantil que efectúa la consulta vinculante.

La sentencia impugnada, además, fija una doctrina que afecta a un gran número de situaciones y que trasciende del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], en efecto, la sentencia impugnada interpreta normas relativas a procedimientos tributarios de derivación de responsabilidad y a los efectos de las consultas vinculantes, por lo que es evidente que afecta a gran número de situaciones y trasciende del caso objeto de autos.

3. En cuanto a la última cuestión planteada, debemos indicar que el Tribunal Supremo no se ha pronunciado sobre los límites de la competencia entre los órganos de liquidación y recaudación en los procedimientos de derivación de responsabilidad solidaria cuando la mercantil de la que se deriva la deuda está en concurso de acreedores y ha entrado en fase de liquidación.

En efecto, esta Sección de admisión estima que se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], debiendo destacar que así lo hemos entendido en los autos 8 de octubre de 2020 (RCA/2188/2020; ECLI:ES:TS:2020:9435A) y 18 de marzo de 2021 (RCA/4440/2020; ECLI:ES:TS:2021:3716A y RCA/5964/2020; ECLI:ES:TS:2021:3717A), en los que en el escrito de preparación se planteaba idéntica cuestión, por lo que exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), imponen aquí reiterar el criterio interpretativo que allí se siguió y las cuestiones planteadas merecen igual respuesta que la que en aquel auto se contiene.

SEXO.- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el fundamento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son:

2.1. Los artículos 35.5, 41, 42.1, a) 42.2, a), 62, 89, 161, 174 y 175 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2.2. El artículo 146 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

SÉPTIMO.-Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

OCTAVO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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 RCA/1693/2020, preparado por el procurador don Ramón Rodríguez Nogueira, en representación de don Nicanor , contra la sentencia dictada el 16 de septiembre de 2019 por la Sección Séptima de la Sala lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (auto de aclaración de 20 de noviembre de 2019), que estimó en parte recurso nº 249/2018.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

2.1. Reafirmar, reforzar o completar nuestra jurisprudencia sobre la garantía que confiere el artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT al declarado responsable tributario por algunas de las causas del apartado 1 del artículo 42 LGT en el sentido de determinar si el precepto permite considerar desde la perspectiva de fondo los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron aun cuando estas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales.

2.2. Esclarecer si, la respuesta a una consulta tributaria vinculante, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio que es administrador solidario a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria, tanto en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.1.a) LGT como en el artículo 42.2.a) LGT, cuando no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta.

2.3. Determinar quién es el órgano competente para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad, cuando la sociedad cuyas deudas se derivan esté en situación de concurso de acreedores y haya entrado en proceso de liquidación, el órgano competente para dictar la liquidación o el órgano de recaudación.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. Los artículos 35.5, 41, 42.1, a) 42.2, a), 62, 89, 161, 174 y 175 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3.2. El artículo 146 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

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 (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.