



Roj: **ATS 8386/2022 - ECLI:ES:TS:2022:8386A**

Id Cendoj: **28079130012022201119**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **25/05/2022**

Nº de Recurso: **4293/2021**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 4901/2021,**
ATS 8386/2022,
STS 2655/2023

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 25/05/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4293/2021

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4293/2021

Ponente: Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente



D.^a María Isabel Perelló Doménech
D. José Luis Requero Ibáñez
D.^a Ángeles Huet De Sande
D.^a Esperanza Córdoba Castroverde
En Madrid, a 25 de mayo de 2022.

HECHOS

PRIMERO. Preparación del recurso de casación.

1. La procuradora doña Mercedes Pemán Domecq, en representación de don Evaristo, don Ezequias, don Feliciano y don Fermín, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 5 de marzo de 2021 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Andalucía, sede en Málaga, en el recurso 103/2020, estimatoria parcial del recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), de 28 de junio de 2019, que, a su vez, estima en parte las reclamaciones económico-administrativas acumuladas formuladas contra acuerdos de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Andalucía que declaran respecto de los reclamantes la responsabilidad subsidiaria ex artículo 43.1.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, de las deudas de la entidad EDASAL DISTRIBUCIONES, S.A., RAL, por un importe global de 57.868,17 euros.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, imputa a la sentencia de instancia la infracción del artículo 43.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3. Razona que tal infracción ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que si se hubiera hecho una interpretación correcta de la norma se habría colegido la pérdida del presupuesto que legitima a la administración para derivar la responsabilidad subsidiaria, lo que habría supuesto la estimación total del recurso.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que puede apreciarse interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) 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 prevista en el artículo 88.3.a) del mismo texto legal.

6. Por todo lo expuesto, reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije doctrina sobre si "al amparo del artículo 43.1.a) LGT, una vez anulada la sanción tributaria aparejada a la liquidación que contiene el acuerdo de derivación subsidiaria, subsiste el acuerdo de derivación en la parte no afectada por dicha anulación (esto es la liquidación), o, por el contrario, si la nulidad del acuerdo sancionador supone de facto la nulidad del propio acuerdo de derivación ex artículo 43.1 .a) LGT en su totalidad, por ausencia de infracción imputable al sujeto responsable".

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

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Málaga, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 20 de mayo de 2021, habiendo comparecido la parte 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, en la representación que le es propia, quien no se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada 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 Evaristo



, don Ezequias, don Feliciano y don Fermín, se encuentran legitimados 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 la jurisprudencia, porque la sentencia discutida (i) fija una interpretación de las normas, ante cuestiones iguales, contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) de la LJCA], (ii) fija una doctrina que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA] e (iii) interpreta y aplica normas en las que sustenta su razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. También se razona de forma suficiente sobre la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo [artículo 89.2 LJCA, letra f)].

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

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación, los siguientes:

1º. La administración inició un expediente de responsabilidad subsidiaria contra los ahora recurrentes, en calidad de administradores solidarios de la entidad EDESAL DISTRIBUCIONES, S.A. RAL, tras la declaración de fallido de esta en fecha 26 de octubre de 2015. Con posterioridad a la oportuna instrucción del expediente, dictó sendos acuerdos de declaración de responsabilidad subsidiaria al amparo del artículo 43.1.a) LGT.

2º. Frente a tales actos, notificados los días 5, 7, 8 y 20 de abril de 2016, se interpuso por cada responsable reclamación económico-administrativa mediante escritos presentados el 3 de mayo de 2016. Estas reclamaciones, acumuladas, fueron estimadas parcialmente por la resolución del TEARA de 28 de junio de 2019, que terminó por anular una serie de acuerdos que exigían la responsabilidad respecto de unas concretas liquidaciones y sanciones y por confirmar los actos que exigían la responsabilidad por la liquidación y la sanción del impuesto sobre la renta de las personas físicas -retenciones del trabajo, actividades profesionales y premios- del ejercicio 2010.

3º. Frente a la resolución del TEARA se interpuso recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que fue tramitado como proceso ordinario 103/2020 y resuelto por la sentencia de 5 de marzo de 2021, parcialmente estimatoria, que se recurre en casación.

En este pronunciamiento se examinan los requisitos exigibles para proceder a la derivación de responsabilidad subsidiaria al amparo de lo previsto en el artículo 43.1.a) LGT y se admite que los administradores sociales hicieron omisión de los deberes que les eran propios, en cuanto no verificaron el cumplimiento íntegro de los deberes fiscales de la mercantil, que incumplió sus obligaciones tributarias cuando aún no existía declaración judicial de concurso y, por ende, los actores no estaban eximidos del deber de declarar y efectuar el ingreso. No obstante, se valora (fundamento jurídico cuarto) que en la resolución sancionadora que precedió a la que declaró la responsabilidad, no se hizo mención alguna a la alegación relativa a la solicitud de declaración de concurso voluntario que se había formulado por imposibilidad de atender las deudas societarias, motivo por el que se aprecia una deficiente motivación de la culpabilidad y se termina por anular la resolución impugnada en el particular relativo a la sanción impuesta, confirmándose el resto de pronunciamientos contenidos en la misma.

TERCERO. Marco normativo.

La resolución de la cuestión que suscita este recurso requiere necesariamente la interpretación del artículo 43.1.a) LGT, que contempla el supuesto del que hizo uso la administración para declarar la responsabilidad tributaria de los recurrentes respecto de las deudas y sanciones debidas por la entidad de la que eran administradores. Dispone el citado precepto lo siguiente:

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

a) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 42 de esta Ley, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones."



Conviene también tener presente lo previsto en el artículo 174.5 del mismo texto legal, que permitió a los recurrentes plantear la disconformidad a derecho de la sanción impuesta a la deudora principal y que tiene el siguiente tenor literal:

"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."

CUARTO. Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.

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, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si, cuando con ocasión de la impugnación de un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria dictado al amparo del artículo 43.1.a) LGT, se declare la disconformidad a derecho de la resolución por la que se imponía sanción a la deudora principal, puede conservarse la declaración de responsabilidad respecto de la deuda tributaria o debe anularse íntegramente la derivación de la misma, que se extendía a deuda y a sanción, por haber decaído su presupuesto habilitante.

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

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y, además, la cuestión planteada puede afectar a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], toda vez que el instituto de la responsabilidad es de uso frecuente como medio de recaudación, siendo los administradores habituales destinatarios de la misma, lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

2. A efectos de admitir este recurso de casación, es preciso destacar que este Tribunal Supremo no se ha pronunciado aún sobre el particular interrogante que suscita este recurso ni sobre el repetido artículo 43.1.a) de la vigente Ley General Tributaria que dio amparo a la responsabilidad derivada a los recurrentes. Es necesario advertir que sí lo ha hecho en repetidas ocasiones sobre el precepto equivalente contenido en la Ley General Tributaria de 1963 (Ley 230/1963). Así, en la sentencia de 9 de abril de 2015, dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina 1997/2013 (ECLI:ES:TS:2015:1491), se hace un resumen de la jurisprudencia de esta Sala sobre el antiguo artículo 40.1 LGT de 1963:

"Así, en la Sentencia de esta Sala de 30 de junio de 2011 (recurso de casación 2294/2009), se dio respuesta al tercer motivo de casación, en el que se alegaba infracción del artículo 40.1 de la Ley General Tributaria de 1963 y de la jurisprudencia aplicable por entender que el acuerdo de derivación adolecía de falta de motivación al no reflejar la conducta ilícita en la que incurrió el administrador y ello a través del Fundamento de Derecho Cuarto, en el que se dijo:

"Con relación a los requisitos que exige el art. 40.1, párrafo primero, de la LGT, para derivar la responsabilidad a los administradores esta Sala ha señalado en la Sentencia de fecha 25 de junio de 2010 (rec. cas. núm. 1597/2005) que de la lectura del art. 40.1 de la LGT "se desprende que la derivación de responsabilidad se fundamenta en dos causas distintas: una, por el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la persona jurídica, originador de infracciones tributarias simples o graves. Dos, por la existencia de obligaciones tributarias "pendientes", en el supuesto de que la persona jurídica haya cesado en su actividad.

En el primer supuesto, se exige la declaración administrativa de la existencia de la infracción tributaria imputada a la persona jurídica a través del correspondiente expediente sancionador, dado que, como sujeto pasivo, es la responsable principal del incumplimiento tributario; de forma que, declarada tal responsabilidad, queda expedita la vía de derivación de responsabilidad a los administradores, que hubieren obrado, en principio, con pasividad o consentido el incumplimiento, declarado como infracción simple o grave.

(...)

El incumplimiento por parte de la sociedad deudora de sus obligaciones con la Hacienda Pública, incurriendo en infracciones tributarias, implica el incumplimiento por parte de los administradores de uno de sus deberes esenciales, cual es llevar o vigilar que se lleve correctamente la contabilidad, y cumplir y velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias. El administrador de la sociedad no puede desligarse de la



responsabilidad derivada del incumplimiento de esas obligaciones, pues, en todo caso, debió vigilar que esas obligaciones fueran cumplidas por las personas a quienes se hubiere encomendado tal función" (FD Sexto). [En el mismo sentido, Sentencia de 25 de febrero de 2010 (rec. cas. núm. 5120/2004), FD Primero].

De igual forma, esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha entendido, y ya con respecto a la responsabilidad subsidiaria regulada en el citado art. 40.1, párrafo primero, de la LGT de 1963, que: "(1º) la responsabilidad alcanza a quienes tuvieron la condición de administradores al cometerse la infracción, aunque posteriormente hubieran cesado en el cargo; (2º) la imputación de responsabilidad es consecuencia de los deberes normales en un gestor, siendo suficiente la concurrencia de la mera negligencia; y (3º) si de la naturaleza de las infracciones tributarias apreciadas se deduce que los administradores, aun cuando pudieran haber actuado sin malicia o intención, hicieron "dejación de sus funciones" y de su obligación de vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales de la sociedad, la atribución de responsabilidad subsidiaria resulta correcta, al existir un nexo causal entre dichos administradores y el incumplimiento de los deberes fiscales por parte del sujeto pasivo, que es la sociedad" [Sentencia de 18 de octubre de 2010 (rec. cas. núm. 1787/2005), FD Quinto; en idéntico sentido, Sentencias de 17 de marzo de 2008 (rec. cas. núm. 6738/03), FD Octavo; de 20 de mayo de 2010 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 10/05), FD Quinto; de 20 de enero de 2011 (rec. cas. núms. 2492/2008 (RJ 2011, 479) y 4928/2008), FD Tercero].

También hicimos notar en la Sentencia de 1 de julio de 2010 rec. cas. núm. 2679/2005) que, como ya se dijo en "la sentencia de la Sala Tercera de 31 de mayo de 2007 (RJ 2007, 4871) (rec. casación unif. doctrina num. 37/2002), los administradores responsables serán quienes tuvieron esa condición al cometerse la infracción, aunque posteriormente hubieran cesado en el cargo" (FD Cuarto)".

3. Habida cuenta de lo expuesto, se estima conveniente que la Sección de Enjuiciamiento se pronuncie sobre si la apreciación por parte de un órgano revisor, en este caso jurisdiccional, de ausencia de motivación suficiente del elemento subjetivo del injusto en la resolución sancionadora, que comporta su anulación en lo que afecte al responsable, implica asimismo la revocación del acuerdo de derivación de responsabilidad hecho al amparo del artículo 43.1.a) LGT al haberse eliminado el presupuesto de hecho de la misma, o si, por el contrario, puede mantenerse la responsabilidad respecto de la liquidación tributaria que no ha sido declarada contraria a derecho.

SEXTO. 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 razonamiento jurídico cuarto.

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

2.1. Los artículos 43.1.a) y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

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/4293/2021, preparado por la procuradora doña Mercedes Pemán Domecq, en representación de don Evaristo, don Ezequias, don Feliciano y don Fermín, contra la sentencia dictada el 5 de marzo de 2021 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Andalucía, sede en Málaga, en el recurso 103/2020.

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



Determinar si, cuando con ocasión de la impugnación de un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria dictado al amparo del artículo 43.1.a) LGT, se declare la disconformidad a derecho de la resolución por la que se imponía sanción a la deudora principal, puede conservarse la declaración de responsabilidad respecto de la deuda tributaria o debe anularse íntegramente la derivación de la misma, que se extendía a deuda y a sanción, por haber decaído su presupuesto habilitante.

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

Los artículos 43.1.a) 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 (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.