



Roj: **ATS 746/2018 - ECLI:ES:TS:2018:746A**

Id Cendoj: **28079130012018200199**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **05/02/2018**

Nº de Recurso: **4540/2017**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ ICAN 2416/2017,**  
**ATS 746/2018,**  
**STS 2694/2019**

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Fecha del auto: 05/02/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4540/2017

Materia: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: JRAL

Nota:

R. CASACION núm.: 4540/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.



D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D<sup>a</sup>. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 5 de febrero de 2018.

## HECHOS

**PRIMERO.- 1.** El procurador don Jorge Lecuona Torres, en representación de doña Noemi y don Jose Pablo, presentó escrito el 12 de julio de 2017 mediante el que se prepara recurso de casación contra la sentencia dictada el 18 de mayo de 2017 por la Sección Primera (Santa Cruz de Tenerife) de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, en el recurso 133/2015, relativo a derivación de responsabilidad solidaria por deudas tributarias.

**2.** Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 8.c), 35.2, 41.1 y 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»] y 31 de la Constitución española [«CE»].

**3.** Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada, al considerar que la sentencia ha admitido una derivación de responsabilidad de un responsable subsidiario sobre un responsable solidario, carente de respaldo legal, al no ostentar el primero la condición de deudor principal.

**4.** Constata que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

**5.** Justifica que la cuestión que suscita el recurso tiene interés casacional objetivo por las siguientes razones:

**5.1.** La sentencia impugnada fija una interpretación de normas del Derecho estatal que afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) «LJCA»], al considerar admisible, con carácter general, la figura del responsable del responsable o de la responsabilidad en cadena, que tiene una proyección potencial muy relevante.

**5.2.** Señala que no existe jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo que resuelva la cuestión suscitada en cuanto a si al amparo de los artículos 41.1 y 35.2 LGT puede considerarse como deudor principal a cualquier obligado tributario (incluidos los responsables) o sólo a los sujetos que se refieren en el artículo 35.2 LGT [ artículo 88.3.a) LJCA ].

A tal efecto, pone de relieve que, del examen de la jurisprudencia recaída en la materia, se constata la existencia de 3 sentencias dictadas por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, sin que puedan considerarse conformadoras de jurisprudencia sobre la cuestión que se plantea:

De 18 noviembre de 2015 (casación 860/2014; ES:TS:2015:4975), señalando que es citada por la sentencia que se combate en casación, pero que no enjuicia la cuestión sobre la interpretación de los artículos 41.1 y 35.2 LGT, sin que sea objeto de su ratio decidendi.

De 22 de diciembre de 2016 (casación 3964/2015; ES:TS:2016:5567), sosteniendo que no entra directamente en la cuestión, al limitarse a desestimar el motivo por considerar que no se trataba de una responsabilidad en cadena de infracciones tributarias, por lo que tampoco existe ratio decidendi al respecto.

De 22 de diciembre de 2016 (casación 159/2015; ES:TS:2016:5811), manteniendo que no puede considerarse, en sí misma, como jurisprudencia, por: (i) tratarse de un único pronunciamiento con ratio decidendi sobre la cuestión; y (ii) carecer de la motivación suficiente para conformar una doctrina jurisprudencial al respecto, pues no se contempla en ella un razonamiento explícito del porqué de la interpretación seguida, limitándose a transcribir un fundamento de la sentencia recurrida.

**6.** Por todo ello, considera necesario un pronunciamiento por parte del Tribunal Supremo, al objeto de enjuiciar y depurar jurisprudencialmente la naturaleza jurídica tanto de la responsabilidad por fraude u ocultamiento de bienes, ante la diferencia de régimen jurídico entre la LGT y la Ley General Tributaria de 1963, como del ámbito de la autotutela administrativa inherente a la responsabilidad tributaria y el ámbito de la heterotutela de la acción rescisoria de contratos que se consideren en fraude de los derechos de la Hacienda Pública.



**SEGUNDO.-** La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 24 de julio de 2017, 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, dentro del mismo plazo, se han personado como recurridas la Administración General del Estado y la Comunidad Autónoma de Canarias.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

### RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

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

**2.** En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas 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 LJCA , letras a), b), d) y e)].

**3.** En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo porque la sentencia discutida fija una interpretación de las normas que se invocan como infringidas y que fundamentan el fallo que afecta a un gran número de situaciones por trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA ] y sobre la que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA ], razonándose suficientemente la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA ].

**SEGUNDO .- 1.** El artículo 35 LGT dispone lo siguiente: «(...) 2. Entre otros, son obligados tributarios:

- a) Los contribuyentes.
- b) Los sustitutos del contribuyente.
- c) Los obligados a realizar pagos fraccionados.
- d) Los retenedores.
- e) Los obligados a practicar ingresos a cuenta.
- f) Los obligados a repercutir.
- g) Los obligados a soportar la repercusión.
- h) Los obligados a soportar la retención.
- i) Los obligados a soportar los ingresos a cuenta.
- j) Los sucesores.
- k) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos.

(...) 5. Tendrán asimismo el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el artículo 41 de esta ley.

(...) 7. La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa.

Las leyes podrán establecer otros supuestos de solidaridad distintos del previsto en el párrafo anterior».

El artículo 41.1 LGT , en cuanto a la responsabilidad tributaria, prevé que: «La ley podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2 del artículo 35 de esta ley ».

El artículo 42.2.a) LGT establece que serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las personas o entidades que «(...) sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria».



2. La cuestión que suscita este recurso de casación consiste en determinar si resulta posible declarar la responsabilidad solidaria en relación con las deudas tributarias de otro obligado tributario cuya obligación se derive por haber sido declarado responsable subsidiario.

3. La sala de instancia, rechaza la aplicación al caso de la sentencia dictada por la Audiencia Nacional en fecha de 11 de abril de 2011 (recurso 570/2009 ; ES:AN:2011:2022), al haber sido casada por la STS de 7 de marzo de 2014 (casación 3276/2011 ; ES:TS:2014:1054). Tras señalar que, no obstante, sobre la cuestión suscitada sí existe jurisprudencia, haciendo alusión a la citada STS de 18 de noviembre de 2015 , considera que el listado del artículo 35.2 LGT no tiene carácter cerrado, ya que emplea la expresión "entre otros", debiendo tenerse en cuenta lo dispuesto tanto en su apartado 5 como, en especial, la previsión contenida en el apartado 7 del propio precepto. Y declara que conforme al artículo 41.2 LGT , los obligados tributarios del artículo 35.2 LGT se consideran deudores principales y ello incluye a los responsables del artículo 41 LGT , de modo que, una vez derivada la responsabilidad respecto a una deuda tributaria, el obligado tributario adquiere la cualidad de deudor principal en cuanto a las personas físicas o jurídicas que realicen actividades como las descritas en el artículo 42.2 a) LGT .

4. La mencionada STS de 18 de noviembre de 2015 versa sobre una declaración de responsabilidad solidaria derivada de una previa declaración de responsabilidad subsidiaria, pero no llega a examinar de manera específica la cuestión que ahora se plantea, toda vez que su razonamiento se centra en que el deudor principal está obligado legalmente al pago de la deuda desde el nacimiento de la deuda tributaria, mientras que el responsable solidario, según se deduce del artículo 42.2 a) LGT , se hace tal a partir de conocer la expresada circunstancia y causar o colaborar en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado principal al pago, sin que sea necesario, por tanto, que exista un acto previo de reclamación individual. Se resalta, en definitiva, que es esencial para el nacimiento tanto de la responsabilidad subsidiaria como de la solidaria que la causación o colaboración en el vaciamiento patrimonial se produzca con posterioridad al nacimiento de la deuda para el deudor principal, en el primer caso, o para el responsable subsidiario, en el segundo, y no que se haya producido con posterioridad al momento en que dicha deuda haya sido reclamada formalmente o exigida mediante el procedimiento administrativo correspondiente, al deudor de primero y segundo grado, respectivamente.

Por otra parte, la STS de 22 de diciembre de 2016 , invocada por los recurrentes en el apartado 5.2 del Antecedente de Hecho Primero para justificar la ausencia de jurisprudencia en relación con la cuestión suscitada, desestima el recurso de casación respecto de un supuesto de declaración de responsabilidad solidaria en el pago de la deuda que correspondía pagar no a otro responsable subsidiario, sino solidario. La Sección Segunda de esta Sala razona que se trata de la responsabilidad derivada de la acción del recurrente en el levantamiento de una deuda tributaria, con el límite cuantitativo de su participación en dicho levantamiento, es decir, la de la letra b) del artículo 42.1. Y concluye que nada impide que un declarado responsable solidario pueda, a su vez, ser declarado principal de otro responsable solidario.

5. Desde esa perspectiva, podría considerarse, en consecuencia, que no concurriría la presunción establecida en el artículo 88.3.a) LJCA , al existir jurisprudencia relativa a las normas sobre las que sustente la razón de decidir. Ahora bien, los supuestos analizados en las distintas sentencias antes mencionadas no llegan a examinar de manera específica el caso contemplado en el presente recurso, lo que le confiere cierta singularidad.

6. En esta tesitura, la Sección de Admisión considera que el asunto presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia. Si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que esclarezca la cuestión para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS :2017: 4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no sólo debe operar para formar la jurisprudencia ex novo, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS :2017:2189A)].

7. La presencia de interés casacional objetivo por la razón expuesta hace innecesario determinar si concurre la restante alegada por la parte recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

**TERCERO.-** En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el punto 2 del razonamiento jurídico anterior.

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



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

Por todo lo anterior,

**La Sección de Admisión acuerda:**

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4540/2017 preparado por doña Noemi y don Jose Pablo contra la sentencia dictada el 18 de mayo de 2017 por la Sección Primera (Santa Cruz de Tenerife) de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, en el recurso 133/2015 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:  
Determinar si resulta posible declarar la responsabilidad solidaria en relación con las deudas tributarias de otro obligado tributario cuya obligación se derive por haber sido declarado responsable subsidiario.

3º ) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 8 c ), 35.2 , 41.1 y 42. 2ª) de la Ley General Tributaria y 31.1 de la Constitución Española .

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.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente Dª. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor Dª. Ines Huerta Garicano