



Roj: **STS 2678/2015 - ECLI:ES:TS:2015:2678**

Id Cendoj: **28079130022015100296**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **22/06/2015**

Nº de Recurso: **502/2014**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **CONTENCIOSO - APELACION**

Ponente: **RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AS 2956/2013,**
STS 2678/2015

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veintidós de Junio de dos mil quince.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Señores al margen anotados, el presente recurso de casación para la unificación de doctrina seguido con el núm. **502/2014**, promovido por la Administración del Principado de Asturias, representada por Letrada de sus Servicios Jurídicos, contra sentencia, de fecha 30 de septiembre de 2013, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal de Justicia de Asturias, en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 101/2012, en el que se impugnaba resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias, de fecha 11 de noviembre de 2011, que estimó la reclamación 33/1228/11, en la que se impugnaba acuerdo del Área de Recaudación de los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, que había desestimado recurso de reposición promovido frente a la resolución que declaraba a "CALZADOS VITEANA, S.L." responsable subsidiario, respecto a las deudas tributarias por Impuesto de Sucesiones de doña Regina , en su condición de adquirente de inmueble afecto al pago de dicho Impuesto.

Comparecen como partes recurridas el Abogado del Estado, en nombre y representación de la Administración General del Estado, y "CALZADOS VITEANA, S.L.", representada por el Procurador don Sergio Pérez Hernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el recurso contencioso administrativo núm.101/12 seguido ante la Sala de dicho orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, se dictó sentencia, con fecha de fecha 30 de septiembre de 2013 , cuyo fallo es del siguiente tenor literal: " En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, ha decidido: Que desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias, de fecha 11 de noviembre de 2011, debemos declarar y declaramos conforme a derecho la resolución administrativa impugnada, que, por tal razón, confirmamos. Sin expresa imposición de las costas devengadas en la instancia".

SEGUNDO.- Por la representación procesal de la Administración del Principado de Asturias se interpuso, por escrito de 5 de noviembre de 2013, recurso de casación para la unificación de doctrina interesando que se declare que la doctrina correcta es la que se encuentra en las sentencias de contraste, y case y anule la sentencia recurrida, dictándose otra en su lugar en la que se declare:

".- no ser ajustada a derecho la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias (en adelante TEARA) de fecha 11 de noviembre de 2011, estimatoria de la Reclamación Económico Administrativa número 33/1228/11 formulada por la mercantil CALZADOS VITEANA S.L.

.- y, por el contrario, ser correcta la actuación de esta Administración [del Principado de Asturias] en el sentido de que resulta ser ajustado a derecho el Acuerdo de 7 de febrero de 2011 del Área de Recaudación del EPSTPA por el que se desestima el recurso de reposición [interpuesto] contra Acuerdo de 20 de diciembre de 2010 del Área de Recaudación del PSTPA por el que se declara a CALZADOS VITEANA S.L. responsable subsidiario respecto de las deudas tributarias pendientes contraídas por D^a Regina en concepto de impuesto sobre sucesiones por importe de 51.760,18 euros, y ello en tanto que CALZADOS VITEANA S.L. ha sido adquirente de inmueble afecto al pago de dicho impuesto" (sic).

TERCERO .- El Abogado del Estado, en la representación que le es propia, se opuso al recurso por medio de escrito fechado el 10 de enero de 2014, en el que se solicitaba que se declarara no haber lugar al mismo, inadmitiéndolo, con imposición de las costas procesales a la recurrente.

La representación procesal de "CALZADOS VITEANA, S.L.", por escrito presentado el 31 de enero de 2014, también se opuso al recurso solicitando su inadmisión o, subsidiariamente, se dicte sentencia confirmatoria de la recurrida, con imposición de costas a la recurrente

CUARTO .- Recibidas las actuaciones, por providencia de 24 de abril de 2015, se señaló para votación y fallo el 17 de junio de 2015, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Presidente de la Sección Segunda.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Como antecedentes que derivan de las actuaciones cabe señalar:

A.- "CALZADOS VITEANA, S.L." adquiere de doña Regina un inmueble, previamente adquirido por ésta por vía de sucesión hereditaria, que estaba afecto al pago de la deuda tributaria del propio Impuesto de Sucesiones por importe de 51.416 €.

B.- El órgano de recaudación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 9 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones , 79 de la Ley General Tributaria , Ley 58/2003 (en adelante LGT) y 67.1 del Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR) inicia procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, en el que se acuerda la puesta de manifiesto del expediente y apertura del trámite de audiencia y alegaciones a "CALZADOS VITEANA, S.L.", según lo dispuesto en los artículos 41.5, 174 y 176 LGT y 124.1 RGR.

C.- La interesada evacua el trámite con las siguientes alegaciones:

a) Personada en plazo, a fin de que le fuera puesto de manifiesto el expediente, no lo pudo obtener porque no formaban parte del mismo:

1º) La certificación de la declaración de fallido del deudor principal, ni documento alguno relacionado con las actuaciones recaudatorias seguidas contra el deudor principal.

2º) Copia del acta de la inspección, en disconformidad, núm. 2119 de 29/11/2007, de la que emana la deuda derivada.

b) Que, conforme al artículo 41 LGT , era imprescindible que constara en el expediente las actuaciones realizadas hasta la preceptiva declaración de fallido del deudor principal.

c) Que el mismo artículo 41 LGT exigía la notificación del acto administrativo para que el adquirente pudiera pagar, dejar que prosiguieran las actuaciones, reclamar contra la liquidación practicada o contra la procedencia de la propia derivación de responsabilidad.

d) En su personación ante los servicios tributarios, dejó constancia de su reclamación de documentos, sin obtener respuesta alguna, por lo que le resultaba imposible ejercitar su derecho a reclamar contra la liquidación practicada.

e) Como consecuencia de todo ello, el procedimiento iniciado adolecía de vicio de nulidad contemplado en el artículo 62 Ley 30/1992 (LRJ y PAC).

D.- Con fecha 20 de diciembre de 2010, el órgano de recaudación considera y rechaza las alegaciones formuladas, declarando la responsabilidad subsidiaria de "CALZADOS VITEANA S.L." en su condición de adquirente del inmueble por encontrarse afecto al pago de deudas por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones pendientes a la fecha de su adquisición.

E.- Formulado recurso de reposición, el órgano de recaudación le desestima por resolución de 7 de febrero de 2011, al considerar, en síntesis, que se habían cumplido con los trámites preceptivos y que el adquirente del



inmueble respondía subsidiariamente del pago del impuesto en virtud de la nota de afección que constaba en el Registro de la Propiedad.

F.- Interpuesta reclamación económico-administrativa, es estimada por el TEARA, por resolución de 11 de noviembre de 2011, al considerar que, de acuerdo con el artículo 41.5 LGT, la declaración de responsabilidad requiere la previa audiencia del interesado. Y, en el caso que decidía el trámite se había realizado de manera defectuosa porque a quien sería declarado responsable subsidiario no se le puso de manifiesto el acta y liquidación del impuesto, documentos que eran de trascendencia incuestionable. Consecuentemente, "acuerda estimar la presente reclamación, anulando el acto administrativo impugnado y ordenando la retroacción de actuaciones con el alcance señalado en el último fundamento de derecho.

G.- Contra la mencionada resolución, interpuso recurso contencioso-administrativo la Administración del Principado de Asturias que fue desestimado en instancia por la sentencia de la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, de fecha 30 de septiembre de 2013, impugnada en el presente recurso de casación para la unificación de doctrina. En ella se señala que "[...] en la regulación legal de los supuestos de responsabilidad se refuerzan las garantías con el trámite de audiencia previa a la declaración de responsabilidad, previsión que no es más que una especificación del derecho que con carácter general otorga el artículo 34.1 de la Ley General Tributaria a los obligados tributarios a formular alegaciones y aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la propuesta de resolución, como derecho autónomo e independiente del derecho a ser oído en trámite de audiencia que se recoge en el apartado m) del propio artículo 34.1 de la Ley General Tributaria. Con esta consideración se debe interpretar el artículo 174.5 de la Ley General Tributaria, que si bien contiene la limitación de la impugnación a la firmeza de las liquidaciones, es obvio que no puede convertirse este acto en inmodificable para el responsable, liquidación, que, sin embargo, se le va exigir que él haga efectiva. En tanto con este criterio se vulneraría de el derecho (sic) a la tutela judicial efectiva que la Constitución garantiza [...]".

SEGUNDO .- La representación procesal de la Administración del Principado de Asturias, en su escrito de interposición del recurso de casación para la unificación de doctrina, después de referirse a la admisibilidad procesal de su impugnación, a los antecedentes de hecho de la sentencia impugnada y de las sentencias de contraste y a su contradicción, sostiene que la sentencia recurrida incurre en infracción legal y expone la doctrina que considera correcta respecto a: la interpretación del artículo 174, apartados 3, 4 y 5 LGT, "la jurisprudencia sobre la anulabilidad de los actos administrativos por defectos formales y el principio de economía procesal.

Con fecha 3 de enero de 2014, la Letrada del Servicio Jurídico de la Administración del Principado de Asturias presente escrito poniendo en conocimiento de la Sala de instancia que había recibido testimonio de las sentencias que se invocaban en su recurso de casación para la unificación de doctrina y que se acompañaban para su pertinente incorporación. En este escrito se hace referencia a las siguientes ocho sentencias: sentencia de la Audiencia Nacional, Sección 7, de 17 de mayo de 2010, recurso 159/2007; sentencia de la Audiencia Nacional, Sección 7, de 21 de marzo de 2011, rec. 652/2009; sentencia de la Audiencia Nacional, Sección 7, rec. 439/2009; sentencia de la Audiencia Nacional, Sección 7, rec. 917/2009; sentencia de esta Sala del Tribunal Supremo, de 5 de mayo de 2010, rec. de cas. 357/2005; sentencia de esta Sala del Tribunal Supremo, de 15 de diciembre de 2011, rec. de cas. 5748/2008; sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, rec. 904/2007; y sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 27 de octubre de 2005, rec. 1353/2002.

TERCERO .- Las partes recurrida, Abogado del Estado y representación procesal de "CALZADOS VITEANA" se oponen a la admisibilidad del recurso de casación para la unificación de doctrina, atendida la naturaleza excepcional de esta clase de recurso que exige, para su viabilidad procesal, la triple identidad entre la sentencia impugnada y las de contraste, según resulta del artículo 96 de la Ley de la Jurisdicción, la improcedencia de la revisión de la prueba valorada en la instancia y la necesidad de que la contradicción entre dichas sentencias sea esencial u ontológica.

Resulta, por tanto, prioritario que nos pronunciemos sobre la admisibilidad de recurso, partiendo de la jurisprudencia de esta Sala que ha reiterado que el recurso de casación para la unificación de doctrina, regulado en la Sección Cuarta, Capítulo III, Título IV (arts. 96 a 99) de la Ley procesal de esta Jurisdicción, se configura como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. "Se trata, con este medio de impugnación, de potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino "sólo" cuando la



inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas... No es, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario arbitrado por el legislador para anular sentencias que no resultan acordes con una adecuada aplicación del ordenamiento jurídico, pero sólo, si además son contrarias a la doctrina mantenida en otra u otras sentencias de Tribunales homólogos o de este Alto Tribunal, traídas al proceso por el propio recurrente.

CUARTO .- La sentencia recurrida se pronuncia sobre la trascendencia del trámite de audiencia al interesado con carácter previo a la declaración de responsabilidad subsidiaria, en un supuesto en el que "el expediente de liquidación fue expresamente negado al interesado, que el trámite fue realizado de forma defectuosa, ya que resultaba imprescindible (de) que tuviera conocimiento del expediente completo tramitado al obligado principal, tanto liquidatorio como recaudatorio, para que pudiera impugnar con cabal conocimiento, en su caso, la liquidación practicada al mismo tiempo que la responsabilidad subsidiaria declarada" (sic). Y, con invocación de los artículos 34.1 y 174.5 LGT, el Tribunal de instancia llega a un fallo desestimatorio del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Administración del Principado de Asturias, al entender procedente lo decidido por el TEARA: la anulación del acto administrativo impugnado con retroacción de actuaciones para el adecuado cumplimiento del trámite de audiencia.

La plural cita de sentencias de contraste hace difícil y prolijo la síntesis de los presupuestos fácticos y jurídicos que se pretenden contradictorios.

a) SAN de 17 de mayo de 2010 (rec. 159/2007). En lo que importa, declara que "el ahora recurrente no intervino en las actuaciones de Inspección ya que actuaba aquél que ostentaba la condición de representante de la sociedad investigada. Sin embargo ello **no le ha impedido tener acceso a toda la documentación existente en el expediente durante el trámite de audiencia previo a la derivación de responsabilidad**, y posteriormente en la vía económico-administrativa y en esta vía jurisdiccional, efectuando cuantas alegaciones ha tenido por conveniente [...]" (FJ CUARTO).

b) SAN de 21 de marzo de 2011 (rec. 652/2009). Trata de un supuesto de responsabilidad solidaria por sucesión de empresas, y señala que "[...]si bien es cierto que el art. 37.5. párrafo 2º de la antigua LGT confiere a los responsables subsidiarios, desde la notificación de la derivación de responsabilidad, todos los derechos del deudor principal, por lo que pueden extender sus alegaciones al procedimiento previo de determinación de las deudas tributarias derivadas, **sin embargo ello no implica la reapertura del todo el procedimiento previo cuando el declarado responsable y el titular del derecho a impugnar las actas y liquidaciones originales coinciden en una misma persona, como ocurre en el presente caso [...]"** (FJ. QUINTO)

c) SAN de 7 de marzo de 2011, rec. 439/2009. La cuestión se centraba en que la notificación del acuerdo de derivación no comprendía los elementos esenciales de la liquidación y señala que "**en este caso ha quedado cumplido** [el requisito] **con la declaración de fallido del deudor principal y la audiencia del posible responsable secundario** (sic). **Una vez cumplido estos requisitos procede dictar el acuerdo de derivación [...]"** (FJ CUARTO).

d) SAN 18 de mayo de 2009 (rec. 917/2009). Según la sentencia, la parte actora pretendía una nulidad de actuaciones basada en motivos genéricos o generales y añade: "**aun de haberse producido algún defecto formal de tramitación, lo que únicamente se acepta a efectos dialécticos, en ningún caso se habría causado indefensión a la parte recurrente que ha tenido oportunidades más que sobradas para conocer exactamente el contenido de todas las decisiones recaídas, para impugnarlas y desplegar, en sus impugnaciones todos los medios alegatorios y probatorios [...]"** (FJ TERCERO).

e) STS de 5 de mayo de 210 (rec. de cas. 357/2005). Según la sentencia "**carecía de fundamento la denuncia que se formuló en la instancia sobre la ausencia de liquidación original, pues aunque no se hubiese aportado a la resolución la copia de los documentos a que se refería, no podría alegar indefensión, desde el momento en que se le indicaba el importe de la liquidación, con el detalle de los conceptos que correspondían a la cuota, intereses y sanción y la fuente de que procedía, acta levantada a la Sociedad [...]"** (FJ CUARTO).

f) STS 15 de diciembre de 2011 (rec. de cas. 5748/2008). La sentencia analiza la naturaleza jurídica de la responsabilidad subsidiaria, recuerda que el artículo 37.5 LGT requiere para exigir la responsabilidad subsidiaria que se declare previamente fallido al deudor principal y un acto administrativo expreso derivativo de la responsabilidad, notificado al responsable **junto la liquidación del tributo, que desde ese momento adquiere todos los derechos del sujeto pasivo**, disponiendo de un nuevo plazo para su ingreso en periodo voluntario. El acto administrativo de derivación de responsabilidad constituye pues, un requisito de procedibilidad, a partir



del cual el responsable subsidiario adquiere los derechos del sujeto pasivo y puede impugnar, por tanto, la liquidación o la propia declaración de responsabilidad [...]" . Y luego examina la cuestión desde la perspectiva del plazo de prescripción (FJ TERCERO).

g) Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 21 de diciembre de 2010 (rec. 904/2007). El Tribunal considera que "el procedimiento tributario sometido al control jurisdiccional es el procedimiento de derivación de responsabilidad que, **en el presente supuesto de hecho, identifica debidamente las liquidaciones y sanciones de la sociedad de responsabilidad limitada exigidas al responsable subsidiario. Este procedimiento dispone de los actos de declaración de fallido de la sociedad, acuerdo de iniciación y trámite de audiencia que fue ampliado a petición de la parte actora y resolución que declara al demandante responsable subsidiario** [...]" (FJ TERCERO).

h) Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de octubre de 2005 (rec. 1353/2002). Reconoce que no se cumplió en legal forma el trámite de audiencia, pero dado su carácter instrumental no anuda a esta circunstancia la nulidad, porque ello solo ocurre cuando se produce indefensión. Y trasladando tal doctrina al caso que resolvía considera que "el Sr... **no ha sufrido indefensión ya que impugnó ante la propia Agencia Tributaria el acuerdo de derivación de responsabilidad planteando en el recurso de reposición todos los motivos de impugnación de forma y de fondo que estimó oportuno en defensa de sus intereses, argumentos que fueron analizados** [...]" (FJ SEGUNDO).

El planteamiento que ha hecho la Administración recurrente con cita y aportación de múltiples sentencias nos ha llevado a constatar que ninguna de ellas, como otras que pudiera haber señalado, son verdaderas sentencias de contraste porque no son contradictorias con la sentencia impugnada. Y todas ellas coinciden sustancialmente con la jurisprudencia sobre la distinción de la nulidad y anulabilidad de los actos administrativos, el carácter instrumental, pero también fundamental, del trámite de audiencia, de manera que cuando se evacua en términos que produce indefensión, la consecuencia ha de ser, al menos, la anulación del acto y retroacción de actuaciones para la reiteración del trámite en condiciones que garanticen la adecuada defensa, como entiende, precisamente, la sentencia recurrida.

QUINTO .- En atención a todo lo expuesto, procede declarar no haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto, lo que determina la imposición legal de las costas causadas a la parte recurrente, si bien, la Sala, haciendo uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la LRJCA y teniendo en cuenta la entidad del recurso y la dificultad del mismo, señala en 3.000 euros la cifra máxima a reclamar por la parte recurrida por todos los conceptos.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Que debemos declarar y declaramos no haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por la representación procesal la Administración del Principado de Asturias, representada por Letrada de sus Servicios Jurídicos, contra sentencia, de fecha 30 de septiembre de 2013, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal de Justicia de Asturias, en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 101/2012, sentencia que queda firme; con imposición a la parte recurrente de las costas causadas, si bien, la Sala, haciendo uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la LRJCA , señala en 3.000 euros la cifra máxima a reclamar por todos los conceptos.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Angel Aguallo Aviles Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACIÓN**.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Fernandez Montalvo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.