

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053322

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia de 9 de enero de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1812/2012***SUMARIO:**

Procedimientos de revisión en vía jurisdiccional. Procedimiento contencioso-administrativo. Partes en el proceso. Legitimación activa. *Legitimación de los antiguos administradores de una entidad para recurrir contra las resoluciones que le son favorables.* Recurso de casación para la unificación de doctrina. La controversia en la sentencia de instancia se salda dando por hecho que teniendo la consideración los antiguos administradores de interesados en el procedimiento económico administrativo, dicho interés no coincide con el que sirve de base para la legitimación procesal; efectivamente, tienen legitimación para una finalidad concreta, evitar que se les pueda declarar responsables del IS litigioso de la referida entidad, en cuanto eran sus administradores. Pero, declarada la nulidad de las liquidaciones, y con ella imposibilitándose una declaración de responsabilidad tributaria de los antiguos administradores por este concepto, aún reconociéndoseles legitimación para una finalidad concreta, en cuanto la posición que ocupan en la relación jurídica tributaria, como posibles responsables de las obligaciones tributarias, viniendo su posición procesal condicionada a dicha legitimación, es evidente que ésta no abarca la específica legitimación de solicitar la nulidad de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos para procurar la validez de las citadas liquidaciones, al carecer de acción para una impugnación que queda fuera del ámbito para el que la legitimación se le reconoce. Sin embargo, ante la falta de acreditación de la igualdad entre este supuesto de hecho y los de las sentencias ofrecidas en contraste -en los que reconocida la legitimación en sede administrativa se reconocía en sede judicial-, el Tribunal no puede entrar a conocer. [Vid., SAN, de 19 de enero de 2012, recurso nº 33/2009 (NFJ053320), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 17.5.

PONENTE:*Don José Antonio Montero Fernández.***SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a nueve de Enero de dos mil catorce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación para unificación de doctrina núm. 1812/2012, interpuesto por D. Aquilino y D. Eugenio , contra la sentencia de fecha 19 de enero de 2012, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional , en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 33/2009, seguido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 20 de noviembre de 2008, desestimatoria de los recursos de alzada formulados por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por D. Aquilino , D. Eugenio y D. Marino , contra el fallo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria de 28 de septiembre de 2006, en las reclamaciones números NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 , relativas a Acuerdos de liquidación por el Impuesto de Sociedades de los ejercicios 2000 y 2001 y Acuerdos de imposición de sanción por dicho impuesto y ejercicios 2000 y 2001 y Acuerdos de imposición de sanción por dicho impuesto y ejercicios, siendo el importe más elevado de 265.654,37 euros.

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En el recurso contencioso-administrativo nº 33/2009, seguido ante la Sección segunda, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 19 de enero de 2012, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO. Declarar la inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de D. Aquilino y D. Eugenio contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 20 de noviembre de 2008, a que las presente actuaciones se contraen, y en su consecuencia, confirmar que la resolución impugnada por su conformidad a Derecho.- Sin imposición de costas".

Segundo.

Contra dicha sentencia, la representación procesal de D. Aquilino y D. Eugenio, presentó con fecha 5 de Marzo de 2012, escrito de interposición de recurso de casación para la unificación de doctrina, por entender que la sentencia de instancia, respecto de litigantes en idéntica situación y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, había llegado a pronunciamientos distintos a los de las sentencias que aporta de contraste (Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 11 de marzo de 2005 ; Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, de fechas 16 de febrero de 1993 y, 20 de noviembre de 1992 ; Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 16 de septiembre de 1994 ; Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 2 de diciembre de 1992 ; Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, de fecha 13 de octubre de 1995) suplicando a la Sala "dicte sentencia por la que, estimando el recurso, case y anule la sentencia recurrida y resuelva de conformidad con el criterio interpretativo apuntado".

Tercero.

El Abogado del Estado, en representación de La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, mediante escrito presentado con fecha 25 de abril de 2012 formuló oposición al presente recurso, suplicando a la Sala "dicte en su día sentencia desestimatoria del mismo".

Cuarto.

Recibidas las actuaciones, por Providencia de fecha 8 de Octubre de 2013, se señaló para votación y fallo el día 8 de Enero de 2014, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Es objeto del presente recurso de casación para unificación de doctrina la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 19 de enero de 2012, que declaró la inadmisibilidad del recurso contencioso administrativo dirigido contra resolución del TEAC de 20 de noviembre de 2008.

Consta que la resolución del TEAC desestimó los recursos de alzada formulados por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT y por los recurrentes Sres. Aquilino Eugenio y Sr. Marino, contra la resolución del TEAR de Cantabria de 28 de septiembre de 2006, por la que se anuló los acuerdos de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios de 2000 y 2001.

Segundo.

La correcta resolución del presente pasa por acotar el contexto en el que se produce la declaración judicial combatida.

La sentencia de instancia tras hacer un resumen de las cuestiones planteadas, analiza la alegación de falta de legitimación opuesta por el Sr. Abogado del Estado, con cita de la jurisprudencia que se ha ido conformando. Centra la cuestión respecto del interés que la parte recurrente posee, tomando como referencia la

relación jurídica tributaria, artº 17 de la LGT , y señalando que era la entidad Construcciones Socueva, S.L., el sujeto pasivo de la relación jurídica, representada por encontrarse en quiebra por los Síndicos de la quiebra, y habiéndole sido favorable las resoluciones de los Tribunales Económico Administrativos, de estimarse la pretensión actuada por los recurrentes, se produciría una alteración de la relación jurídica tributaria resultando perjudicada; lo que le lleva a recordar que el interés personal de los recurrentes, se limita al derivado de su relación con la entidad como antiguos administradores, sin que pueda aceptarse las pretensiones de los administradores por ir abiertamente en contra de los intereses del sujeto pasivo del impuesto.

No cabe duda del sentido de la sentencia de instancia, en tanto que declara la inadmisibilidad, puesto que considera que teniendo un interés la parte recurrente, como antiguos administradores, la acción que ejercita y sobre la que se extiende este interés y sobre la que se puede impetrar el amparo judicial, queda circunscrita al propio de la posición que ocupa, no como sujeto pasivo del impuesto, sino como antiguos administradores de la entidad, y sin que abarque, desde luego, un interés que es propio y exclusivo del sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades. Esto es, la declaración de la sentencia de instancia se refiere a la falta de legitimación activa en su vertiente de falta de acción de la parte demandante.

Así es, la inadmisibilidad declarada, no tiene como fundamento la negación de un interés, expresamente se hace eco la propia sentencia del interés personal de los administradores, lo que hace la sentencia de instancia es limitar ese interés dentro de la relación jurídica tributaria, y este no puede abarcar el aspirar a una sentencia estimatoria que anule las resoluciones que le han sido favorable al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

La controversia que se suscita tiene un ámbito material delimitado, por lo que las declaraciones que surjan agotan sus efectos en este concreto ámbito, impuesto sobre sociedades ejercicios 2000 y 2001 referidos a la citada entidad, por lo que el interés digno de protección queda delimitado dentro de estos límites, que en lo que nos interesa, respecto de los antiguos administradores, se agota con la posible declaración de responsabilidad y tener que hacer frente a las posibles obligaciones tributarias derivadas de su actuación como tales administradores de la referida entidad. Si se ha producido la anulación de las liquidaciones de los citados ejercicios, lo que representa, en principio y hasta que no se dicten otras nuevas en su sustitución, en el caso de que sea posible, ninguna responsabilidad puede derivarse respecto de dichos administradores; cosa distinta hubiera sido que pretendieran que la anulación se declarase por otras causas que pudieran favorecer o no perjudicar una futura posición como responsables. Pero como queda constancia, la parte recurrente lo que pretendía en el recurso contencioso administrativo es la nulidad de las resoluciones de los Tribunales Económico Administrativos, validándose las liquidaciones de los citados ejercicios, lo que desde luego, y esto sí, si podría conllevar unos perjuicios para los mismos.

Estamos, pues en un supuesto en el que eventualmente teniendo la consideración de interesados los antiguos administradores en el procedimiento económico administrativo, dicho interés no coincide con el que sirve de base para la legitimación procesal. Efectivamente, tienen legitimación para una finalidad concreta, evitar que se le pueda declarar responsable en el impuesto sobre sociedades en los ejercicios de 2000 y 2001 de la referida entidad, en cuanto eran sus administradores. Declaradas la nulidad de las citadas liquidaciones, y con ella imposibilitándose una declaración de responsabilidad tributaria de los antiguos administradores por este concepto, aún reconociéndosele legitimación para una finalidad concreta, en cuanto la posición que ocupa en la relación jurídica tributaria, como posibles responsables de las obligaciones tributarias, viniendo su posición procesal condicionada a dicha legitimación, es evidente que esta no abarca la específica legitimación de solicitar la nulidad de las resoluciones de los Tribunales Económico Administrativas para procurar la validez de las citadas liquidaciones, al carecer de acción para una impugnación que queda fuera del ámbito para el que la legitimación se le reconoce.

Tercero.

Delimitado, por tanto, el alcance de la falta de legitimación declarada por la sentencia de instancia, ha de convenirse que no se dan las identidades precisas en las sentencias de contraste aportadas, tal y como denuncia el Sr. Abogado del Estado.

No hay contradicción entre las doctrinas de las sentencias en contraste, puesto que señalada ut supra los términos en los que se pronuncia la sentencia de instancia, que trata sobre un supuesto de falta de legitimación en su vertiente de falta de acción, la doctrina acogida por las sentencias de contraste responde a supuestos bien diferentes, supuesto de falta de legitimación ad procesum, de suerte que reconocida la legitimación en vía administrativa y económico administrativa, no cabe negársela en vía judicial. En ninguno de los casos de contraste se parte de una determinada situación procedimental en el que el interés legitimador venía limitado a una específica finalidad ajena a la hecha valer en sede judicial.

Así es, la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 13 de julio de 2009, reconoce legitimación en vía judicial al cónyuge del titular de un bien inmueble privativo embargado, en tanto que no cabe negar una representación que se había reconocido en sede económico administrativa. También la del mismo Tribunal de 22 de mayo de 2009 , se refiere a un supuesto en el que se le

había reconocido en sede administrativa la legitimación de una sociedad mercantil en procedimiento dirigido contra persona física, administradora única de la misma, cuando aquella había intervenido en el procedimiento de apremio y no se le había cuestionado su legitimación. La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 16 de febrero de 1993 , trata de un supuesto en el que reconocida a la parte recurrente una personalidad de la que deriva la legitimación, no procede negársela en el procedo judicial. La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 11 de marzo de 2005 , se refiere a un supuesto en el que reconocida por la Administración legitimación en actuaciones liquidadoras, no cabía rechazarlo en el de recaudación. Tampoco en la sentencia del Tribunal Superior de Baleares de 13 de octubre de 1995 , coincide el supuesto con el que es objeto de atención en la sentencia de instancia, en cuanto que se refiere a un caso en el que se le había reconocido legitimación en vía administrativa al cónyuge del inspeccionado y se pretendía negar en sede judicial, lo que reconduce la cuestión a un problema de representación distinto del que nos ocupa. La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 2 de diciembre de 1992 , se refiere a una liquidación girada a una determinada persona, intentando negar su legitimación en vía judicial por no ser el sujeto pasivo a pesar de haberle girado a la misma la liquidación del Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos. La Sala Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 20 de noviembre de 1992, se refiere a un supuesto en el que no se había cuestionado el carecer de coheredero en vía tributaria y en sede judicial se pretende impugnar dicha condición negándole legitimación. Por último, la del Tribunal Supremo de 16 de septiembre de 1994 , igualmente se está ante un supuesto de representación, que no había sido discutida en vía tributaria.

Con todo, las concretas circunstancias fácticas que justifican el sentido del fallo de la sentencia recurrida no se ha acreditado que sean homogéneas con las concurrentes en los casos tratados por las sentencias citadas como de contraste, incumpliendo la parte recurrente la carga procesal que pesa sobre la misma de justificar las identidades exigidos legalmente, sin que fuera ni suficiente ni bastante como dato idóneo del que hacer el examen comparativo, sin más distinción, el que reconocida la legitimación en sede administrativa se reconozca la legitimación en vía judicial, por lo tanto, ante la falta de acreditación de la igualdad en los supuestos fácticos no es posible pretender igual sentido en el fallo de las sentencias.

Pero es que además no existe identidad subjetiva. Parte de un presupuesto erróneo la recurrente, cierto que en las sentencias de contraste se le reconoce la legitimación activa a la parte recurrente en vía económico administrativa y, por ello, también en vía judicial, esto es, se está reconociendo la capacidad para ser parte; pero la sentencia de instancia posee una singularidad puesta de manifiesto en la misma, en tanto que se le reconoce interés a la parte recurrente, pero acotado a una finalidad que no le otorga acción para ejercitar la acción de nulidad en los términos pretendidos, esto es, lo que constituye la denominada legitimación ad causam y que requiere una relación especial entre el sujeto que interpone el recurso concreto y la situación jurídica a debatir en ese litigio.

Cuarto.

En atención a todo lo expuesto, no ha lugar a acoger el recurso de casación para la unificación de doctrina, lo que determina la imposición de las costas a la entidad recurrente en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 93.5, en relación con el art. 139, ambos de la LJCA .

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el artículo 139.3 de la LJCA , señala 2.000 euros como cantidad máxima que por todos los conceptos puede reclamar la parte recurrida.

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 no ha lugar a acoger el recurso de casación para la unificación de doctrina, interpuesto contra la sentencia de fecha 19 de enero de 2012, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo numero 33/2009 , sentencia que queda firme; con imposición a la parte recurrente de las costas causadas, si bien, la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el artículo 139.3 de la LJCA , señala 2.000 euros como cantidad máxima que por todos los conceptos puede reclamar la parte recurrida.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse por el Consejo General del Poder Judicial en la publicación oficial de jurisprudencia de este Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.