

**BASE DE DATOS [NORMACEF](#)**

Referencia:NFJ062709

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

Sentencia 278/2016, de 10 de marzo de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 810/2014

**SUMARIO:**

**Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Derivación de la responsabilidad. Reclamaciones económico-administrativas. Suspensión de actos de contenido económico. Suspensión automática. Procedencia.** En este supuesto, la Administración tributaria ya había suspendido la ejecución de la sanción que forma parte de la deuda tributaria exigida al obligado tributario como consecuencia de la derivación de la responsabilidad subsidiaria del art. 43.1 a) Ley 58/2003 (LGT) y lo que pretende el mismo es que se extienda a la totalidad de la deuda refiriéndose a su carácter sancionador. Esta alegación debe ser acogida en consonancia con la doctrina expresada en STSJ de Madrid, de 5 de marzo de 2014, recurso n.º 1596/2012 (NFJ054295), pues aunque se refiere al supuesto de responsabilidad solidaria del art. 42.2 b) Ley 58/2003 (LGT), de los que por culpa o negligencia incumplan las órdenes de embargo, se basa en la naturaleza sancionadora de este supuesto de responsabilidad solidaria y esta misma naturaleza corresponde a la responsabilidad subsidiaria que se exige a los administradores de las personas jurídicas que incurrir en infracciones tributarias, según expresa STC, n.º 85/2006, de 27 de marzo de 2006 (NFJ022191). [Vid., STS, de 10 de diciembre de 2008, recurso n.º 3941/2006 (NFJ031483)].

**PRECEPTOS:**

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), arts. 39, 43, 44 y 45, 46 y 47.  
Ley 58/2003 (LGT), arts. 42.2 b), 43.1 a), 172.3, 212.3 y 233.  
Ley 1/2000 (LEC), art. 607.

**PONENTE:***Doña Antonia de la Peña Elías.*

Magistrados:

Don ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS  
Don CARMEN ALVAREZ THEURER  
Don JOSE ALBERTO GALLEGOS LAGUNA  
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO  
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2014/0016273

Procedimiento Ordinario 810/2014

Demandante: D./Dña. Torcuato

PROCURADOR D./Dña. FEDERICO PINILLA ROMEO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 278

RECURSO NÚM.: 810-2014

PROCURADOR : Don Federico Pinilla Romeo

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 10 de marzo de 2016

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 810-2014 interpuesto por Don Torcuato representado por el procurador Don Federico Pinilla Romeo contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de marzo de 2014 reclamación nº NUM000 interpuesta por el concepto de suspensión sin garantía habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la suplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

#### **Segundo.**

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

**Tercero.**

No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se señaló para votación y fallo, la audiencia del día 8-3-2016 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada DÑA. María Antonia de la Peña Elías.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

La representación procesal del recurrente Don Torcuato impugna la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 28 de marzo de 2014, recaída en la reclamación nº NUM000, que inadmitió su solicitud de suspensión sin garantía de deuda tributaria resultante de acto de derivación de responsabilidad subsidiaria de deudas de la entidad Serrano Ingeniería de Proyectos SL, en cuantía de 1.037.949,58 €

En el acuerdo recurrido se inadmitió la solicitud del reclamante de suspensión sin garantía de la citada liquidación de acuerdo con el artículo 46.4 del Real Decreto 520/2005 de desarrollo de la Ley 58/2003, General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, porque con la documentación presentada no pueden deducirse indicios sobre la concurrencia de perjuicios de difícil o imposible reparación que se alega ni de la existencia de error aritmético, material o de hecho.

**Segundo.**

La parte actora suplica que se dicte sentencia declarando no ser conforme a derecho la resolución impugnada y en consecuencia la anule con condena en costas a la demandada si se opusiera y alega en síntesis que

La Dependencia de Recaudación le ha notificado el 6/05/2014 resolución de rectificación de errores de 24/04/2014, en la que aplicando el artículo 212.3.a) de la LGT anula el requerimiento de pago de la liquidación correspondiente a Serrano Ingeniería de Proyectos SL, por lo que debe suspenderse la ejecución de la deuda

De no suspenderse la ejecución de la deuda por su elevada cuantía es causa de perjuicios de muy difícil o imposible reparación y al no poder pagarla la misma se vería además incrementada con el recargo de apremio y con intereses de demora.

Debe aplicarse el artículo 212.3 de la LGT que implica en caso de reclamación o recurso la suspensión automática y sin garantía de las sanciones hasta su firmeza en vía administrativa y mantenerse en la vía incidental.

TERCERO El Abogado del Estado se opuso al recurso porque la inadmisión es correcta al no acreditarse indicios de la concurrencia de perjuicios o el error a que se refiere el Reglamento General de Revisión, la suspensión automática de las sanciones corresponde a la AEAT y en este caso el acuerdo de derivación de responsabilidad comprende una sanción por importe de 344.915,23 euros, que ha quedado suspendida por el acuerdo aportado de rectificación de errores.

**Cuarto.**

La norma reguladora de la suspensión sin garantía ante los órganos económicos administrativos es el artículo 233.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 46 del Reglamento de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

El citado artículo 233.4 primer párrafo de la vigente Ley General Tributaria establece literalmente que "el tribunal podrá suspender la ejecución del acto con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación" y en desarrollo de este precepto el artículo 46.4 del mencionado Real Decreto 520/2005 dispone que "...el tribunal económico-administrativo decidirá sobre la admisión a trámite de la solicitud, y la inadmitirá cuando no pueda deducirse de la documentación incorporada al expediente la existencia de indicios de los perjuicios de difícil o imposible reparación o la existencia de error aritmético, material o de hecho..." y añade que "la inadmisión a trámite supondrá que la solicitud de suspensión se tiene por no presentada a todos los efectos. Dicho acuerdo deberá notificarse al interesado y comunicarse al órgano de recaudación competente con indicación de la fecha de notificación al interesado".

El art. 233 de la Ley 58/2003, General Tributaria, dispone en sus apartados 1 y 2 que la ejecución del acto impugnado quedará suspendida de modo automático a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, intereses de demora y recargo que pudiera proceder, mediante depósito de dinero o valores públicos, aval o

fianza de carácter solidario de entidad de crédito o, en determinados supuestos, fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia. Añade el apartado 3 del citado artículo que cuando el interesado no pueda aportar las anteriores garantías, se acordará la suspensión previa prestación de otras garantías que se estimen suficientes. Y los apartados 4 y 5 del mismo precepto legal establecen que se podrá suspender la ejecución del acto con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación, así como cuando se aprecie que se ha incurrido en error aritmético, material o de hecho.

En desarrollo de dicha norma el art. 39 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, establece que la mera interposición de una reclamación económico administrativa no suspenderá la ejecución del acto impugnado, si bien se puede suspender la ejecución a solicitud del interesado en los siguientes supuestos que aquí interesan: a) cuando se aporte alguna de las garantías previstas en el art. 233.2 y 3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en los términos previstos en los arts. 43, 44 y 45 del mismo Reglamento; b) con dispensa total o parcial de garantías, cuando el tribunal que conozca de la reclamación contra el acto considere que la ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación, en los términos previstos en los artículos 46 y 47; c) sin necesidad de aportar garantía, cuando dicho tribunal aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

De las indicadas normas se extraen las siguientes conclusiones: 1ª) La regla general para suspender la ejecución de los actos de contenido económico es su automatismo, sin necesidad de probar la existencia de perjuicios, mediante la aportación de aval bancario que garantice el cobro de la deuda. 2ª) Con carácter subsidiario, se puede acordar la suspensión cuando el sujeto pasivo preste otras garantías que se estimen suficientes. 3ª) De forma excepcional, el TEAR podrá acceder a la suspensión sin garantía si se aprecian perjuicios de difícil o imposible reparación y el sujeto pasivo no puede aportar garantía alguna.

En definitiva, lo normal es la suspensión mediante la aportación de aval bancario, mientras que los demás supuestos constituyen excepciones cuya aplicación requiere demostrar la existencia de perjuicios de imposible o difícil reparación, la imposibilidad de aportar aval, la suficiencia de las otras garantías ofrecidas y, en su caso, la imposibilidad de aportar garantía alguna.

Pues bien, como ya ha declarado esta Sección en supuestos similares al presente (entre otras, sentencia de 13 de mayo de 2010, Recurso nº 583/2008), las reseñadas normas hacen referencia a los actos administrativos cuya ejecución exige llevar a cabo una concreta actuación, lo que en el caso de las deudas tributarias comporta el derecho a embargar bienes y derechos del deudor en cantidad suficiente para cubrir el importe del crédito perseguido, de manera que si se decreta la suspensión queda paralizado el procedimiento administrativo dirigido al cobro de la deuda.

Aunque es evidente que la ejecución de la deuda tributaria puede producir importantes desequilibrios a la actora, ello no puede ser motivo válido por sí solo para conceder la suspensión sin garantías de la deuda tributaria, ya que esa circunstancia no es determinante de los perjuicios a que se ha hecho referencia.

La exigencia del recargo de apremio y de los intereses de demora no es determinante tampoco de tales perjuicios sino una consecuencia del impago de la deuda en periodo voluntario.

No hay que olvidar que, en caso de que se proceda al embargo de bienes y derechos, la Administración no podrá proceder a su enajenación hasta que el acto de liquidación de la deuda tributaria sea firme, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 172.3 de la Ley General Tributaria, de ahí que, tampoco desde este punto de vista, queden justificados los perjuicios de difícil o imposible reparación al no poder procederse a la enajenación de tales bienes o derechos, ya que dicho embargo no puede ser identificado, en todo caso, con los perjuicios a los que se refiere la Ley.

Por otro lado, en caso de embargo de los bienes del recurrente siempre existirían las limitaciones previstas en el art. 607 LEC.

#### **Quinto.**

- Ahora bien en el presente caso, resulta que la Administración ya ha suspendido la ejecución de la sanción que forma parte de la deuda tributaria exigida al recurrente como consecuencia de la derivación de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) de la LGT y el recurrente lo que pretende es que se extienda a la totalidad de la deuda refiriéndose a su carácter sancionador.

Esta alegación es la que determina la acogida del recurso en consonancia con la doctrina que esta Sección expresada en las sentencias recaídas los recursos 1596/12 y 1087/14, pues aunque se refieren al supuesto de responsabilidad solidaria del artículo 42.2.b) de la LGT, de los que por culpa o negligencia incumplan las órdenes de embargo, se basan en la naturaleza sancionadora de este supuesto de responsabilidad solidaria y esta misma naturaleza corresponde a la responsabilidad subsidiaria que se exige a los administradores de las personas jurídicas que incurrir en infracciones tributarias, según ha dicho el Tribunal Constitucional en la sentencia 85/2006, de 27 de marzo, en la que afirma en la medida en que no se hace a los recurrentes responsables del pago de la cuota tributaria de los citados tributos no ingresados por la entidad deudora principal

o de los intereses de demora generados como consecuencia de dicho incumplimiento -componentes de la "deuda tributaria" a la que alude el art. 40 LGT que tienen, respectivamente, finalidad contributiva y resarcitoria ( STC 276/2000, de 16 de noviembre , FFJJ 5 y 6)-, sino sólo y exclusivamente de las sanciones tributarias impuestas a Difo, S.A., por las conductas infractoras cometidas por dicha sociedad cuando los demandantes formaban parte de su Consejo de Administración -sanciones que ejercen una función represiva o de castigo ( STC 276/2000 , citada, FJ 6)-, y que la derivación de responsabilidad respecto de las sanciones tiene su origen en un comportamiento ilícito de los recurrentes, debe concluirse, frente a lo que sostiene el Ministerio Fiscal, que las cantidades reclamadas a éstos por la Administración tributaria en calidad de responsables, aunque no tengan su origen en la comisión por ellos de ninguna de las infracciones tributarias tipificadas en los arts. 78 y ss. LGT , tienen naturaleza claramente punitiva, y en consecuencia la responsabilidad exigida en este caso es materialmente sancionadora. La propia Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, ha venido a reconocer que estamos en ese ámbito punitivo al incluir la figura de los responsables de las sanciones tributarias en el art. 182 , precepto que se integra en el capítulo II -que lleva por rúbrica "Disposiciones generales sobre infracciones y sanciones tributarias"- del título IV -que regula "La potestad sancionadora" .

A esta misma sentencia se refieren, entre otras, la sentencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera Tribunal Supremo de 10 de diciembre de 2008, recurso de casación 3941/2006 y también la sentencia de la misma Sala y Sección del Alto Tribunal de 10 de noviembre de 2011, recurso de casación 325/2008 . En esta última sentencia se afirma que la STC 85/2006, de 27 de marzo (LA LEY 36242/2006) , establece, con carácter general, que cuando la responsabilidad subsidiaria que la Administración tributaria derive tenga un contenido punitivo por extenderse a las sanciones, deberán observarse las mismas garantías materiales y procedimentales que en un procedimiento sancionador, garantías que se deducen de los artículos 25.1 (LA LEY 2500/1978 ) y 24.2 de la Constitución . Y es que la extensión de la responsabilidad a las sanciones tributarias está condicionada al respeto de los principios informadores del Derecho administrativo sancionador. Así lo había reconocido ya el Tribunal Supremo al establecer en su sentencia de 16 de diciembre de 1992 , en relación con la extensión de la responsabilidad a las sanciones derivadas de infracciones cometidas por personas jurídicas, que se requiere que los administradores hayan tenido un comportamiento malicioso o negligente y que éste quede suficientemente acreditado para que sirva de fundamento al acto mediante el cual se deriva la responsabilidad tributaria a los mismos, incumbiendo la prueba de esta conducta a la Administración, que ha de motivarla.

En base a lo expresado debe estimarse el recurso, reconociendo el derecho del recurrente a la suspensión de la ejecución del acto recurrido con los efectos que establece el artículo 212.3 de la LGT, anulando la resolución recurrida.

#### **Sexto.**

- Conforme a lo previsto en el art. 139 LJ, al ser estimado el recurso, deben imponerse las costas a la Administración.

### **FALLAMOS**

Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por Don Torcuato , representado por el Procurador Don Federico Pinilla Romeo, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 28 de marzo de 2014, recaída en la reclamación nº NUM000 /, que inadmitió su solicitud de suspensión sin garantía de deuda tributaria resultante de acto de derivación de responsabilidad subsidiaria de deudas de la entidad Serrano Ingeniería de Proyectos SL, en cuantía de 1.037.949,58 €, por no ser la resolución recurrida ajustada a derecho, reconociendo el derecho del recurrente a que se suspenda la ejecución del acto recurrido en la reclamación económico administrativa de referencia con los efectos que establece el artículo 212.3 de la LGT , con expresa condena en costas a la Administración. Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma cabe recurso de casación.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que 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.