

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069865

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 23 de marzo de 2018

Vocalía 12.^a

R.G. 80/2018

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Suspensión. Aspectos generales. Solicitud. Supuesto de responsabilidad tributaria dirigida a una pluralidad de sujetos. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión debatida consiste en determinar si la suspensión garantizada acordada respecto de un responsable solidario beneficia a los demás responsables de una misma deuda. La suspensión de la ejecución de un acto con motivo de la interposición de recursos y reclamaciones en vía económico-administrativa se regula en el los arts. 244 y 233.1 de la Ley 58/2003 (LGT), que disponen que como regla general la ejecución de los actos impugnados quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que pudieran proceder, en los términos que se establezcan reglamentariamente. Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, la ejecución de la misma quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apdo. 3 del art. 212 de la misma Ley. Partiendo del anterior principio general de la ejecutividad de los actos administrativos, la cuestión debatida en el presente recurso extraordinario está expresamente regulada en nuestro ordenamiento jurídico –art. 124 del RD 939/2005 (RGR)-. Así las cosas, la conclusión no puede ser otra que la solicitud de suspensión del procedimiento de recaudación obtenida por un responsable, no puede afectar al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 67, 68, 212, 233 y 244.
RD 939/2005 (RGR), art. 124.

En la Villa de Madrid, en el recurso de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones sito en C/ San Enrique, nº 17, 28071-Madrid, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, de 30 de junio de 2017, recaída en las reclamación nº 47/01572/2015, contra recurso de reposición que confirma determinada diligencia de embargo.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

El órgano de recaudación dictó el 7 de abril de 2015 diligencia de embargo de cuentas bancarias con clave 47XXXXXJ a Dña. GX AX MX MX, que resultó notificada el 17 de abril de 2015 y contra la que la interesada interpuso recurso de reposición que fue desestimado.

La interesada interpuso entonces reclamación número 47-1572-15, ante Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, (en adelante, TEAR) contra la desestimación del recurso de reposición, en la que alega, según indica el TEAR en su resolución, “que la deuda se encontraba garantizada mediante aval por otra responsable solidaria y que la deuda objeto del presente embargo es contraria a Derecho”.

Segundo.

La reclamación económico-administrativa interpuesta ha sido estimada por el TEAR en resolución de fecha 30 de junio de 2017, en la que se dice lo siguiente:

HECHOS

(...)

Segundo.

Analizado el expediente, resulta del mismo que la deuda objeto del embargo ahora impugnado se corresponde con reintegro de subvenciones, la cual ha sido objeto de derivación a la ahora reclamante. Por otra parte y según manifiesta la Oficina Gestora la deuda no se encuentra suspendida para la recurrente y sí para una de las responsables ya que ha presentado el aval a su nombre tal y como se establece en el art. 165 de la LGT.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

Tercero.

En el presente caso la cuestión que se plantea es ver si suspendida y garantizada la deuda para una de las responsables solidarias, dicha suspensión beneficia a otra responsable solidaria de dicha deuda como es la ahora reclamante.

En este sentido hemos de tener en cuenta que la Sentencia de 24 de junio de 2015 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, que estima el recurso de casación ordinario nº 1491/2013, contra la sentencia de 11 de marzo de 2013 dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el Recurso Contencioso-Administrativo número 555/2011, recoge lo siguiente:

“Cuarto. Núcleo del problema a decidir.

La cuestión controvertida se centra en decidir si la suspensión acordada, como consecuencia de la garantía prestada por uno de los sucesores de la entidad escindida, aprovecha al recurrente, tesis sostenida por éste, o, por el contrario, y como mantiene la Administración y la sentencia impugnada, la garantía prestada por uno de ellos sólo a él aprovecha, pudiendo la Administración exigir la garantía a todos y cada uno de los sucesores, por lo que la falta de pago en periodo voluntario de la recurrente, pese a la garantía ofrecida por otros, no impediría la posibilidad de dictar providencia de apremio.

Como es sabido uno de los motivos que excluye la providencia de apremio es el que la deuda apremiada se encuentre suspendida. Por eso, en este caso, la cuestión a decidir se centra en resolver si la garantía ofrecida por "uno" de los sucesores de la entidad originadora de la liquidación reclamada aprovecha a todos los sucesores, o, alternativamente, sólo a quién prestó la garantía.

Quinto. Decisión de la sala.

Llama la atención, sin entrar todavía en consideraciones estrictamente jurídicas, los efectos perniciosos que la tesis sostenida por las resoluciones impugnadas producen, pues si los sucesores de la entidad son "n", la garantía exigida no es el importe de una deuda sino de "n" deudas, lo que ya resulta llamativo, e incluso perjudicial para la Administración en el caso en que la liquidación sea anulada, pues tendrá que devolver, no el importe de la garantía de una deuda sino el importe de las "n" garantías prestadas y sin que esta multiplicación de garantías resulte provechosa para nadie (salvo que con el mecanismo propuesto se pretenda disuadir a los recurrentes acerca de la interposición de recursos).

Desde la perspectiva estrictamente jurídica las resoluciones impugnadas asimilan el concepto de "responsable" al de "sucesor", asimilación que la LGT no consiente como lo demuestra el hecho de que aunque

unos y otros son obligados tributarios, lo son en concepto distinto, como lo acredita su tratamiento distinto y diferenciado a que son sometidos en el artículo 35.2 f) de la LGT y en el artículo 35.5 del mismo texto legal. A mayor abundamiento, e insistiendo en esta diferenciación, la LGT establece una regulación separada de ambos, "responsables", artículo 41 de la LGT, y "sucesores", artículo 40 de la LGT, lo que hace inviable la asimilación pretendida por la Administración.

Precisamente, la improcedencia de esta asimilación hace inaplicable el artículo 124.2 del Reglamento de Recaudación de 2005 (Real Decreto 939/2005, de 29 de julio) a los sucesores, pues en él se contempla y alude exclusivamente a los responsables.

Desde el punto de vista de la solidaridad, regulada en el Código Civil, no se puede decidir de modo diferente el núcleo de la solidaridad según se contempla a acreedor u obligados solidarios, pues si la solidaridad es una garantía del acreedor, es evidente que cuando uno de los obligados paga la deuda ésta se extingue para todos los obligados, creándose un nuevo vínculo entre ellos distinto e independiente al que les unía con el acreedor. Del mismo modo, si se presta la garantía ésta ha de aprovechar a todos los obligados, pues la garantía lo es de la "deuda" objetivamente considerada, pasando frente al acreedor a segundo plano las relaciones personales entre los obligados.

Esto justifica que la "deuda" que es "una" por esencia, no puede ser exigida a todos los obligados, pues una cosa es que todos los obligados respondan del cumplimiento de la "única" deuda, y otra, bien diferente, y esto es lo que se pretende, es que la "única" deuda, o la garantía de su cumplimiento, pueda ser exigida íntegramente a "todos" los obligados.

El argumento de la Administración en el sentido de que la eventual anulación de la obligación de quien prestó la garantía deja inerte a la Administración frente a los demás obligados, no es de recibo. Si esa eventualidad sucediera, la Administración deberá, y podrá, exigir a los otros obligados la prestación de garantía, lo que, de otro lado, no es distinto a lo que sucede en una garantía de obligado único, cuando ésta, la garantía inicialmente prestada, por cualquier circunstancia, deviene en insuficiente con respecto a la originariamente aceptada ".

Por tanto, al estar suspendida y garantizada la deuda, no procede la diligencia de embargo ahora impugnada, por lo que procede anular la misma.

Tercero.

El Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria entiende que el fallo de la resolución de 30 de junio de 2017, nº 47-1572-15, ahoraalzada, es gravemente dañoso y erróneo, y ello, en síntesis, en virtud de los argumentos que seguidamente se exponen.

Señala la Directora recurrente que el motivo por el que se ha interpuesto el presente recurso extraordinario es solicitar a este Tribunal Central criterio sobre la cuestión siguiente: si la suspensión garantizada acordada respecto de un responsable beneficia a los demás responsables de una misma deuda, respecto de los que el primero es solidario, pues se afirma que el reintegro de la subvención que se exigió a la interesada como responsable solidaria viene regulado por las siguientes normas y reproduce a continuación literalmente los artículos 40 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, 36 de la Ley 2/2006, de 3 de mayo, de Hacienda y Sector Público de Castilla y León, 51 y 52 de la Ley 5/2008, de 25 de septiembre, de Subvenciones de Castilla y León.

Añade que el Tribunal Económico-Administrativo Central se ha manifestado desde antiguo sobre esta cuestión, estableciendo que la suspensión concedida a un deudor no se extiende a ningún otro de la misma deuda. Cabe citar al respecto la resolución dictada con fecha 22 de octubre de 2008, relativa al recurso de alzada para unificación de criterio 5026-08.

El TEAR utiliza como argumento de autoridad la sentencia de 24 de junio de 2015 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, que estima el recurso de casación ordinario nº 1491/2013, sin tener en cuenta que en ella se diferencia claramente entre responsable y sucesor. El TEAR, que ha incluido esos párrafos en los que se establece la distinción en su resolución, aunque no los ha tenido en cuenta, aplica a los responsables un criterio distinto del establecido en la sentencia del Tribunal Supremo citada y de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central, y que es contrario a lo establecido en el artículo 124.2 del Reglamento General de Recaudación.

Termina solicitando de este Tribunal Central que estime el presente recurso.

Cuarto.

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesada en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, consta la presentación de alegaciones, fundamentadas en síntesis en la aplicación al presente supuesto de la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de junio de 2015 ya invocada por el TEAR en su resolución.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, según lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria (en adelante, LGT).

Segundo.

La cuestión debatida consiste en determinar si la suspensión garantizada acordada respecto de un responsable solidario beneficia a los demás responsables de una misma deuda.

Tercero.

La suspensión de la ejecución de un acto con motivo de la interposición de recursos y reclamaciones en vía económico administrativa se regula en los artículos 244 y 233.1 de la LGT, que disponen que como regla general la ejecución de los actos impugnados quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que pudieran proceder, en los términos que se establezcan reglamentariamente. Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, la ejecución de la misma quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 212 de la misma ley.

Partiendo del anterior principio general de la ejecutividad de los actos administrativos, la cuestión debatida en el presente recurso extraordinario está expresamente regulada en nuestro ordenamiento jurídico. Así, el artículo 124 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, establece con claridad:

“2. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas o las solicitudes de suspensión del procedimiento de recaudación efectuadas por un responsable no afectarán al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes”.

Así las cosas, la conclusión no puede ser otra que la solicitud de suspensión del procedimiento de recaudación obtenida por un responsable, no puede afectar al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes.

Bien es cierto que el Tribunal Supremo dictó el 24 de junio de 2015 la sentencia en recurso de casación ordinario nº 1491/2013, a la que se refiere la resolución del TEAR cuyo criterio aquí se debate.

Pues bien, en primer lugar dicha sentencia no se refiere a un supuesto de responsables, sino de sucesores. Así, en la sentencia se recoge literalmente lo siguiente:

“Cuarto. Núcleo del problema a decidir.

*La cuestión controvertida se centra en decidir si la suspensión acordada, como consecuencia de la garantía prestada **por uno de los sucesores** de la entidad escindida, aprovecha al recurrente, tesis sostenida por éste, o, por el contrario, y como mantiene la Administración y la sentencia impugnada, la garantía prestada por uno de ellos sólo a él aprovecha, pudiendo la Administración exigir la garantía a todos y cada uno de los sucesores, por lo que*

la falta de pago en periodo voluntario de la recurrente, pese a la garantía ofrecida por otros, no impediría la posibilidad de dictar providencia de apremio.

Como es sabido uno de los motivos que excluye la providencia de apremio es el que la deuda apremiada se encuentre suspendida. Por eso, en este caso, la cuestión a decidir se centra en resolver si la garantía ofrecida por "uno" de los sucesores de la entidad originadora de la liquidación reclamada aprovecha a todos los sucesores, o, alternativamente, sólo a quién prestó la garantía.

Quinto. Decisión de la sala.

(...)

Desde la perspectiva estrictamente jurídica las resoluciones impugnadas asimilan el concepto de "responsable" al de "sucesor", asimilación que la LGT no consiente como lo demuestra el hecho de que aunque unos y otros son obligados tributarios, lo son en concepto distinto, como lo acredita su tratamiento distinto y diferenciado a que son sometidos en el artículo 35.2 f) de la LGT y en el artículo 35.5 del mismo texto legal. A mayor abundamiento, e insistiendo en esta diferenciación, la LGT establece una regulación separada de ambos, "responsables", artículo 41 de la LGT, y "sucesores", artículo 40 de la LGT, lo que hace inviable la asimilación pretendida por la Administración.

Precisamente, la improcedencia de esta asimilación hace inaplicable el artículo 124.2 del Reglamento de Recaudación de 2005 (Real Decreto 939/2005, de 29 de julio) a los sucesores, pues en él se contempla y alude exclusivamente a los responsables.

(...)“.

Y finalmente, en todo caso este Tribunal Central debe reseñar que esta sentencia de 24 de junio de 2015 se ha visto superada por otra posterior también de nuestro Alto Tribunal, la sentencia de 14 de marzo de 2017, Rec. n.º 572/2016, también relativa a un supuesto de sucesores –beneficiarios de una escisión-, en la que se considera que partiendo de que nos encontramos ante un supuesto de solidaridad en el pago de la deuda tributaria, una vez que el órgano competente ha determinado la misma mediante la oportuna liquidación, y es requerida formalmente a cada uno de los beneficiarios de la escisión, nace, para cada uno de ellos, una deuda independiente que seguirá un iter procesal determinado, sin que las vicisitudes de unas puedan afectar a las restantes. Y consecuentemente, no mediando suspensión de la deuda tributaria, la misma debe ser ejecutada por la Administración tributaria, y si no lo es por un plazo superior a cuatro años, el derecho de la Administración tributaria a exigir su pago prescribirá. Así, añade la sentencia, dado que estamos ante deudas independientes respecto de cada uno de los sucesores, no resulta adecuado a Derecho en base al artículo 68.8 de la LGT -en relación con los artículos 66.b), 67.1 y 68.2 del mismo cuerpo legal-, atender a los actos de todos los sucesores para determinar si se encuentra prescrita la facultad de la Administración tributaria para exigir el pago respecto de un sucesor individualmente considerado, actos de los que, por otro lado, únicamente se tiene conocimiento a través de menciones indirectas. Por tanto, conforme a la sentencia, únicamente hay que estar a las actuaciones llevadas a cabo respecto de cada obligado tributario individualmente considerado, obviando las realizadas por los demás obligados, por cuanto la solidaridad en el sentido del artículo 68.8 de la LGT únicamente operó a los efectos de exigir a cada uno de los obligados la deuda tributaria y la misma quedó agotada cuando la deuda tributaria le fue individualmente requerida a cada uno de los obligados.

Este mismo criterio lo ha reiterado posteriormente el Tribunal Supremo en sentencia de 22 de noviembre de 2017 (Rec. n.º 2478/2016).

Por todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

ACUERDA

ESTIMARLO, unificando criterio en los términos siguientes: la solicitud de suspensión del procedimiento de recaudación obtenida por un responsable, no puede afectar al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.