

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088226

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1570/2022, de 25 de noviembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1393/2021

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Período ejecutivo. Procedimiento de apremio. Motivos de impugnación. Suspensión de la liquidación. Posibilidad de trasladar la garantía prestada por el deudor principal a los responsables solidarios. La cuestión a dirimir viene referida a la controversia sobre si la garantía prestada por el sujeto pasivo, obligado tributario principal, es trasladable a los responsables solidarios, es decir si estos pueden obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación que el deudor principal prestó la correspondiente garantía hipotecaria para responder del pago de la deuda tributaria. Si bien la STS de 24 de junio de 2015, recurso n.º 1491/2013 (NFJ059119) ya abordó esta cuestión, la doctrina anterior ha sido corregida por la STS de 14 de marzo de 2017, recurso n.º 572/2016, (NFJ066188), aunque su lectura evidencia que nada tiene que ver este caso con el que nos ocupa. El fundamento de la responsabilidad en el ámbito tributario se asienta sobre la recaudación de la deuda, con respaldo constitucional, art. 31 de la CE. Resultan, pues, legítimos y correctos desde el prisma constitucional y legal la autorización de mecanismos tendentes a la efectividad de la recaudación de la deuda tributaria nacida, entre estos mecanismos cabe reconocer la figura de la responsabilidad, si la seguridad del cobro de la deuda está ya garantizada, por quien es directamente obligado por la deuda, que debe responder en primer lugar de la deuda tributaria, pierde su fundamento dicha figura de la responsabilidad. A lo dicho nada se añade ni resta el que se reconozca el carácter autónomo del procedimiento de derivación de responsabilidad, procedimiento que es de recaudación, porque esta autonomía cabe predicarla, aparte de sus secuencias formales, en relación con la recaudación de la deuda principal, si esta desaparece, por ejemplo mediante el pago, o, como en este caso, se asegura mediante la garantía de su cobro, el propio procedimiento y sus consecuencias queda condicionado por una circunstancias que inciden en su fundamento legal. No es posible entrar sobre la interpretación del art. 124 del RGR ya que no estamos ante el supuesto de que uno de los responsables avale la deuda, lo que en principio no se extenderá al resto, en lo que no entramos por no ser objeto de este, el supuesto es que el deudor principal ha avalado la deuda tributaria lo que impide para él y para los responsables seguir, de ser el caso, el período ejecutivo, con los correspondientes recargos, que se nos muestran igualmente inútiles con relación a la finalidad concebida legalmente. El Tribunal fija como doctrina que la garantía prestada por el deudor principal es trasladable a los responsables solidarios, de forma que estos puedan obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación de que el deudor principal prestó la correspondiente garantía para responder del pago de la deuda tributaria; con la salvedad que a continuación se hace. Cosa distinta es que la garantía no fuese suficiente, en cuyo caso, si estaría justificado que para la suspensión se exigiera al responsable que garantizara la deuda pendiente no asegurada [Vid., ATS de 15 de diciembre de 2021, recurso n.º 1393/2021 (NFJ084368) y STSJ de la Comunidad Valenciana de 15 de diciembre de 2020, recurso n.º 1238/2019 (NFJ082738) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

RD 939/2005 (RGR), art. 124.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 42 y 174.

Constitución Española, art. 31.

PONENTE:*Don José Antonio Montero Fernández.***TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.570/2022

Fecha de sentencia: 25/11/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1393/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 16/11/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1393/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente
D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 25 de noviembre de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 1393/2021, interpuesto por don Jose Ángel, representado por la procuradora de los tribunales doña Gemma García Miquel, bajo la dirección letrada de don Vicente Casanova Sorní, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de fecha 15 de diciembre de 2020, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm.1238/2019, en el que se impugna la Resolución de 28 de mayo de 2019, desestimatoria del incidente formulado contra el acuerdo de la AEAT denegatorio de la solicitud de suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria del artículo 42.1.a) de la Ley General Tributaria por deudas de la mercantil

Servicios, Mantenimientos y Obras Sevengar, S.L., correspondientes a liquidaciones del IVA 2009 y de Impuesto sobre Sociedades 2008 y 2009.

Se ha personado en este recurso como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, con la representación que le es propia.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación.*

En el recurso contencioso-administrativo núm. 1238/2019 la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, con fecha 15 de diciembre de 2020, dictó sentencia cuyo fallo es del siguiente tenor literal;

" FALLAMOS: DESESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Jose Ángel representado por la Procuradora Dª GEMMA GARCÍA MIQUEL y asistido por el letrado D. VICENTE CASANOVA SORNI contra la Resolución de 28-5-2019 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la comunidad valenciana en pieza separada de suspensión de la reclamación 46/01517/2019/50 en relación con el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria al recurrente del art. 42.1 a) de la LGT por deudas de la mercantil SERVICIOS, MANTENIMIENTOS Y OBRAS SEVENGAR SL. en la pieza principal de la reclamación económico administrativa 46-01517/2019, estando la Administración demandada representada y asistida por la ABOGACÍA DEL ESTADO. Sin costas".

Segundo. *Preparación del recurso de casación.*

Contra la referida sentencia preparó la representación procesal de don Jose Ángel recurso de casación que por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado mediante Auto de 10 de febrero de 2021, que, al tiempo, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo previo emplazamiento a las partes.

Tercero. *Admisión del recurso.*

Recibidas las actuaciones y personadas las partes, la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, con fecha 15 de diciembre de 2021, dictó Auto acordando la admisión del recurso de casación precisando que:

"... 2. La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si la garantía prestada por el deudor principal es trasladable a los responsables solidarios, de forma que estos puedan obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación de que el deudor principal prestó la correspondiente garantía para responder del pago de la deuda tributaria; o si, por el contrario, la Administración puede exigir la garantía a todos y cada uno de los responsables solidarios, de manera que las medidas acordadas respecto del deudor principal no resulten extrapolables a los responsables solidarios.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. El artículo 124.2 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (BOE del 2 de octubre) ["RGR"].

3.2. El artículo 44 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (BOE 27 de mayo) ["RGRVA"].

3.3. El artículo 233 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3.4. El artículo 24 de la Constitución española (BOE del 29 de diciembre) ["CE"].

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Cuarto. Interposición del recurso de casación.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, la representación procesal de don Jose Ángel, por medio de escrito presentado el 31 de enero de 2022, interpuso recurso de casación en el que identifica como infringidas por la sentencia de instancias las siguientes normas:

El artículo 124.2 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (RGR).

El artículo 44 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA)

El artículo 233 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

El artículo 24 de la Constitución Española (CE)

Y termina suplicando a la Sala que "...se dicte sentencia con los siguientes pronunciamientos:

1) Que con estimación del presente recurso de casación se case y anule la sentencia impugnada, con expresa condena en costas a la Administración recurrida, y, en consecuencia, se estime el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 28 de mayo de 2019, se anule dicha resolución así como el acuerdo de 22 de marzo de 2019 de la Agencia Tributaria denegatorio de la solicitud de suspensión automática del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria del artículo 42.1.a) de la Ley General Tributaria por deudas de la mercantil SERVICIOS, MANTENIMIENTOS Y OBRAS SEVENGAR, S.L., declarando en su lugar la procedencia de la suspensión del citado acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria.

2) Que se declare y forme jurisprudencia según la cual, la garantía prestada por el deudor principal es trasladable a los responsables solidarios, de forma que estos puedan obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación de que el deudor principal prestó la correspondiente garantía para responder del pago de la deuda tributaria.

Quinto. Oposición al recurso de casación.

La representación procesal de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO se opuso al recurso de casación interpuesto de contrario y suplica en su escrito a la Sala que "...dicte sentencia por la que, fije doctrina en los términos que propugnamos en el anterior apartado tercero y desestime el recurso confirmando íntegramente la sentencia recurrida".

Sexto. Señalamiento para deliberación del recurso.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el artículo 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 16 de noviembre de 2022, en cuya fecha han tenido lugar dichos actos procesales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero. Sobre el debate.**

El auto de admisión recoge los datos más relevantes sobre el conflicto suscitado.
Hace un relato de los hechos acaecidos destacando que:

1º. Con fecha 15 de abril de 2019, don Jose Ángel presentó incidente ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana contra el acuerdo adoptado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT de Valencia, de 22 de marzo de 2019, por el que se deniega la solicitud de suspensión automática del acto impugnado, acuerdo de declaración de responsabilidad tributaria solidaria de don Jose Ángel en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT, por deudas de la mercantil SERVICIOS, MANTENIMIENTOS Y OBRAS SEVENGAR S.L., correspondientes a las liquidaciones siguientes:

- NUM000 e importe de 118.796,01 euros por IVA, actas de inspección 2009;
- NUM001 e importe de 274.897,42 euros, actas por Impuesto sobre Sociedades 2008 y 2009

2º. Con fecha 28 de mayo de 2019, el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana desestimó el citado incidente formulado contra el acuerdo adoptado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT de Valencia.

3º. Don Jose Ángel interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el número 1238/2019 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

En la demanda se alegó, entre otros motivos, que la garantía hipotecaria constituida por el deudor principal (SERVICIOS, MANTENIMIENTOS Y OBRAS SEVENGAR S.L.) respecto de las deudas derivadas al hoy recurrente, debía aprovechar al responsable, de acuerdo con la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de junio de 2015 (RCA 1491/2013).

El Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana dictó sentencia por la que desestimó el recurso contencioso-administrativo. La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el fundamento de derecho quinto, con el siguiente tenor literal:

"QUINTO.- En el presente supuesto esta misma Sala y sección ha tendido oportunidad de pronunciarse recientemente sobre una cuestión similar a la aquí promovida por el recurrente y, en concreto, respecto a la impugnación de la Resolución del TEARCV de fecha 29-10-2019 por la que se confirma la denegación de la solicitud de suspensión automática prevista en el art. 44 del RD 520/2005 respecto de la declaración de responsabilidad tributaria del recurrente conforme al art. 42.1 a) de la LGT , que esta Sala, en relación con esta cuestión ha declarado en Sentencia 1904/20 de 17 de noviembre lo siguiente:

"(...)

SEGUNDO- Entrando a conocer del fondo del asunto tenemos que la resolución de la AEAT de fecha 6-9-2019, denegatoria de la solicitud de suspensión refería: "Pretende que se proceda a la suspensión de las deudas del derivado con garantías aportadas por el deudor principal. Para lo cual hace mención a la sentencia del Tribunal Supremo 1491/2013 de 24/06/15 .

Ante ello hemos de indicar que la misma ha quedado superada por otra posterior también del Tribunal Supremo, sentencia de 14 /3/17, recurso nº 572/2016 en la que se indica que si bien en origen nos encontramos ante la solidaridad en el pago de la deuda tributaria, una vez que el órgano competente ha determinado la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, y la misma se requiere formalmente a cada uno de los derivados solidarios, nace para ellos, una deuda independiente que seguirá un iter procesal determinado, sin que las vicisitudes de unas pueda afectar a las restantes. Hasta tal punto que las medidas acordadas respecto de uno de los obligados tributarios (aportación de garantía), no resultan extrapolables al resto de obligados.

Efectivamente, cumplidos los requisitos fijados en el art 175 de la LGT , la suspensión obtenida por un deudor solidario no beneficia al resto de aquellos deudores solidariamente obligados con el primero.

Cuestión esta que se deduce del propio régimen de la solidaridad en el cumplimiento de obligaciones regulado en el Código Civil, al que acudimos supletoriamente al configurar la Ley General Tributaria a los responsables como deudores solidarios (art 35.6 LGT).

Considerando lo dispuesto en el art 1.144 del Código Civil , sólo el pago total del débito relegará. por extinción, de la obligación de los deudores para con el común acreedor. Consecuencia ineludible de lo anterior es que la suspensión (con garantía o no) obtenida por un deudor no se extiende a los demás, puesto que tal conclusión mermaría la principal ventaja de la solidaridad, bloqueando al acreedor la posibilidad de acceder al conjunto del patrimonio que responde de su crédito y colocándole, en definitiva, en la misma situación que tendría de enfrentarse con un único deudor, lo que vendría a alterar la propia esencia de la obligación solidaria".

La administración también considera que la garantía hipotecaria aportada por el deudor principal resulta insuficiente para garantizar la deuda tributaria aquí derivada.

La cuestión a dirimir viene referida a la controversia sobre si la garantía prestada por el sujeto pasivo, obligado tributario principal, es trasladable a los responsables solidarios, es decir si estos pueden obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación que el deudor principal prestó la correspondiente garantía hipotecaria para responder del pago de la deuda tributaria.

Tercero.

Pese a la estudiada fundamentación de la demanda, no podemos olvidar que los procedimientos de cobro de la deuda al deudor principal y a los demás responsables al pago, tanto solidarios como subsidiarios, son independientes.

La naturaleza independientes de la deuda tributaria de cada uno de los obligados tributarios, y por ende que las garantías presentadas no son trasladables a los otros obligados, se hace evidente en la redacción del Artículo 124 RGR cuando dice: " ... 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.

3. ...

4. A efectos de lo dispuesto en el artículo 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la resolución de un recurso o reclamación interpuesto contra un acuerdo de declaración de responsabilidad, en lo que dicha resolución se refiera a las liquidaciones a las que alcance el presupuesto de hecho, no afectará a aquellos obligados tributarios para los que las liquidaciones hubieran adquirido firmeza".

En esta línea la STS 14-3-2017 dice " ... Esta Sala entiende que si bien en origen nos encontramos ante la solidaridad en el pago de la deuda tributaria, en concreto, en el terreno de la liquidación tributaria, una vez que el órgano competente ha determinado la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, y la misma se requiere 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 una pueda afectar a las restantes. La deuda tributaria respecto de cada uno de los obligados tributarios sigue un iter procesal diferenciado, hasta tal punto, que las medidas acordadas respecto de uno de los obligados tributarios no resulta extrapolable al resto de obligados (ie.: aportación de aval)..."

Todo ello nos debe llevar a concluir que no procede una suspensión de la ejecución del acuerdo de derivación de responsabilidad sin prestar garantía con la mera alegación que el deudor principal sí prestó dicha garantía; por otra parte, tampoco es procedente pretender que en este procedimiento se acuerde de forma subsidiaria la procedencia de complementar la falta de aportación de garantía en vía administrativa, so pena de conculcar la naturaleza revisora de esta jurisdicción, debiendo constreñirse esta sentencia a dirimir si la resolución del TEAR y de la AEAT son conformes a derecho, y en materia de medidas cautelares en vía administrativa no es trasladable la normativa y jurisprudencia de las medidas cautelares solicitadas en vía judicial, y dado que la cuestión se suscita en cuanto a la procedencia de la suspensión de la derivación de responsabilidad solidaria de deudas tributarias(no sanciones) en vía administrativa, habrá que estar al contenido del artículo 212 LGT, según redacción dada por ley 7/2012 de 29 de octubre, que refiere "Lo dispuesto en los párrafos a) y b) de este apartado se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad, tanto en el caso de que la sanción fuese recurrida por el sujeto infractor, como cuando en ejercicio de lo dispuesto en el artículo 174.5 de esta Ley dicha sanción sea recurrida por el responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación" , todo lo cual nos debe llevar a desestimar el recurso interpuesto".

La recurrente, centrada la cuestión en conflicto, parte de la idea de que el responsable lo es de una deuda tributaria ajena o de una sanción derivada de una infracción que otro ha cometido; situándose las obligaciones del deudor solidario y del responsable solidario en planos distintos; por lo que garantizada la deuda por el deudor principal, la Administración tiene garantizada la deuda, cualesquiera que sean las vicisitudes de los responsables, mientras que si es un responsable quien garantiza, la deuda solo estaría garantizada para él, pues la resolución del recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad solo le afectaría a él ex art. 174.5 LGT. Considera que el Tribunal a quo ha infringido el art. 124.2 de la LGT porque dicho precepto no es aplicable al supuesto de hecho planteado, y ha realizado una interpretación extensiva del mismo que no es procedente.

Para el Sr. Abogado del Estado no se hace en la sentencia una interpretación extensiva del art. 124.2 RGR, sino que se pone de manifiesto una regla reveladora de la independencia de la deuda tributaria de cada uno de los obligados tributarios. La deuda del responsable tributario es una deuda autónoma, distinta de la deuda del deudor principal, que se exige a aquél cuando concurre el presupuesto que la ley configura, el responsable puede impugnar la liquidación y, en su caso, la sanción impuesta al deudor principal, pero esa impugnación recae sobre el acto de derivación de responsabilidad, cuya cuantía viene determinada por las liquidaciones. Interesa destacar que no concurre identidad: el deudor principal impugna directamente su liquidación, el responsable impugna directamente el acto de derivación de responsabilidad.

Segundo. *Alcance normativo de la responsabilidad.*

En el debate y en el propio auto de admisión se enfatiza sobre el artº 124 del RGR, "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". Pero, como bien indica la parte recurrente, el citado precepto no es aplicable al caso, y su pretendida aplicación desenfoca el conflicto, como hace la sentencia de instancia; no estamos ante una relación entre responsables solidarios y sus respectivos procedimientos

autónomos, la relación es entre el deudor principal y la deuda tributaria y los responsables solidarios y la deuda accesoria.

El art. 124 del RGR tiene sentido entre responsables, pues es evidente que es posible que uno de los responsables pague, fraccione o aplase la deuda o incluso presente garantía suficiente para lograr la suspensión, pero al estar ante procedimientos autónomos, puede que de recurrir dicho responsable y obtener la razón se perjudique fatalmente la recaudación de no seguirse el procedimiento recaudatorio contra los demás responsables, por lo que cobra sentido el que lo realizado por cualquiera de ellos no afecte al resto -en general y con excepciones, véase sentencia de 10 de diciembre de 2020, rec.cas. 2189/2018-; pero cuando se trata del deudor principal y los responsables, todo lo que afecte a la deuda trasciende a estos, de suerte que el pago, aplazamiento o fraccionamiento -no entramos en la reforma por Ley 11/2021, que en su día podrá ser objeto de atención-, o suspensión obtenida por el deudor principal resulta absolutamente relevante respecto de los responsables. La cuestión ya se abordó en la Sentencia de 24 de junio de 2015, rec. cas. 1491/2013,

"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".

A decir de la Administración Tributaria y del TEAR, la doctrina anterior ha sido corregida por la Sentencia de 14 de marzo de 2017, rec. cas. 572/2017, "2. Esta Sala entiende que si bien en origen nos encontramos ante la solidaridad en el pago de la deuda tributaria, en concreto, en el terreno de la liquidación tributaria, una vez que el órgano competente ha determinado la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, y la misma se requiere 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 pueda afectar a las restantes.

La deuda tributaria respecto de cada uno de los obligados tributarios sigue un iter procesal diferenciado, hasta tal punto, que las medidas acordadas respecto de uno de los obligados tributarios no resulta extrapolable al resto de obligados (ie.: aportación de aval)".

Pero su lectura evidencia que nada tiene que ver este caso con el que nos ocupa, ni con el resuelto en la sentencia antes citada; en este caso se trata de sucesores empresariales en la escisión llevada a cabo, digamos que se da en una relación horizontal, como si concurrieran sólo responsables solidarios; el caso que nos ocupa lo define su posición vertical, deudor y deuda principal, respecto de responsable solidario y deuda accesoria.

Si el responsable es una persona que en virtud de la realización de un presupuesto definido en la norma queda sujeto al pago de la deuda tributaria en función de garantía, para el caso de la falta de pago del deudor principal, si existe dicha garantía aportada por el deudor principal pierde la función que la ley le asigna al responsable, por lo que sin perjuicio de continuar el procedimiento, lo que no tiene amparo ni razón de ser es que la Administración exija al responsable para suspender la ejecución de la declaración de responsabilidad una garantía que resulta innecesariamente aflictiva y perjudicial, que de no prestarse podría llegar a aprehensión del patrimonio del responsable; lo cual aparte del principio de proporcionalidad, iría en contra de los propios fundamentos de la actuación menos gravosa que obliga a la administración en su actuar, al punto que podría identificarse rasgos sancionadores en dicha actuación.

El fundamento de la responsabilidad en el ámbito tributario se asienta sobre la recaudación de la deuda, con respaldo constitucional, art. 31 de la CE. Resultan, pues, legítimos y correctos desde el prisma constitucional y legal la autorización de mecanismos tendentes a la efectividad de la recaudación de la deuda tributaria nacida, entre estos mecanismos cabe reconocer la figura de la responsabilidad, si la seguridad del cobro de la deuda está ya garantizado, por quien es directamente obligado por la deuda, que debe responder en primer lugar de la deuda tributaria, pierde su fundamento dicha figura de la responsabilidad. En estas circunstancias pierde su utilidad y con ello su propio fundamento, pues si la deuda está garantizada, si su cobro es seguro por aquel sobre el que recae

directa y principalmente el deber de contribuir, la relación de dependencia en cuanto a la garantía de la deuda desaparece.

A lo dicho nada se añade ni resta el que se reconozca el carácter autónomo del procedimiento de derivación de responsabilidad, procedimiento que es de recaudación, porque esta autonomía cabe predicarla, aparte de sus secuencias formales, en relación con la recaudación de la deuda principal, si esta desaparece, por ejemplo mediante el pago, o, como en este caso, se asegura mediante la garantía de su cobro, el propio procedimiento y sus consecuencias queda condicionado por una circunstancias que inciden en su fundamento legal.

No es posible entrar sobre la interpretación del art. 124 del RGR por las razones ya apuntadas, no estamos ante el supuesto de que uno de los responsables avale la deuda, lo que en principio no se extenderá al resto, en lo que no entramos por no ser objeto de este, el supuesto es que el deudor principal ha avalado la deuda tributaria lo que impide para él y para los responsables seguir, de ser el caso, el período ejecutivo, con los correspondientes recargos, que se nos muestran igualmente inútiles con relación a la finalidad concebida legalmente.

La doctrina a fijar, por tanto, debe circunscribirse a afirmar que la garantía prestada por el deudor principal es trasladable a los responsables solidarios, de forma que estos puedan obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación de que el deudor principal prestó la correspondiente garantía para responder del pago de la deuda tributaria; con la salvedad que a continuación se hace.

Cosa distinta es que la garantía no fuese suficiente, en cuyo caso siguiendo el parecer subsidiario del Abogado del Estado, "si la Sala considera aplicable la doctrina defendida por la recurrente, la misma habría de matizarse en función de las garantías aportadas, permitiendo, en su caso, un pronunciamiento de la Administración tributaria sobre la suficiencia de la garantía aportada por el deudor principal, por lo que la suspensión no podría considerarse automática", en cuyo caso, si estaría justificado que para la suspensión se exigiera al responsable que garantizara la deuda pendiente no asegurada.

Tercero. *Sobre las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 de la Ley de la Jurisdicción, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes. Y en cuanto a las causadas en la instancia, cada parte abonará la suyas y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.

Declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por la representación procesal don Jose Ángel, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de fecha 15 de diciembre de 2020, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 1238/2019, sentencia que se casa y anula.

Segundo.

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución de 28 de mayo de 2019, desestimatoria del incidente formulado contra el acuerdo de la AEAT denegatorio de la solicitud de suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria del artículo 42.1.a) de la Ley General Tributaria por deudas de la mercantil Servicios, Mantenimientos y Obras Sevengar, S.L., correspondientes a liquidaciones del IVA 2009 y de Impuesto sobre Sociedades 2008 y 2009; y en su lugar, declaramos la procedencia de la suspensión del citado acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria.

Tercero.

No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni sobre las de la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa. Así se acuerda y firma.

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.