|  |  |
| --- | --- |
| **Tribunal Superior de Justicia de Madrid**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Sección Quinta**C/ General Castaños, 1 - 2800433009730 |  |
| **NIG:** 28.079.00.3-2012/0012081 |

**Procedimiento Ordinario 1596/2012**

**Demandante:** D./Dña. ………..

PROCURADOR D./Dña. EMILIO MARTINEZ BENITEZ

**Demandado:** Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA**

 **DE**

**MADRID**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN QUINTA**

# SENTENCIA 243

RECURSO NÚM.: 1596/2012

##### PROCURADOR D./DÑA: EMILIO MARTINEZ BENITEZ

**Ilmos. Sres.:**

**Presidente**

**D. José Alberto Gallego Laguna**

**Magistrados**

**D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo**

**Dña. Maria Rosario Ornosa Fernández**

**Dña. María Antonia de la Peña Elías**

**-----------------------------------------------**

En la Villa de Madrid a 5 de Marzo de 2014

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1596/2012 interpuesto por D. ……….. representado por el procurador D. EMILIO MARTÍNEZ BENITEZ contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 24.7.2012 reclamación nº 28/18530/2011 interpuesta por el concepto de procedimiento recaudatorio 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:**  Estimándose necesario el recibimiento a prueba y una vez practicadas las mismas, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para la votación y fallo, la audiencia del día 4-3-2012 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

 Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO:** Se impugna en el presente recurso contencioso la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 24 de julio de 2012, en la que acuerda inadmitir la solicitud de suspensión sin garantía en la reclamación económico administrativa número 28/18530/2011-01, sobre solicitud de suspensión sin garantía de ejecución de acuerdo de derivación de responsabilidad de expediente administrativo de apremio de la entidad …S.A., cuyo importe asciende a 822.497,64 euros.

 **SEGUNDO:** El recurrente solicita en la demanda que se anule la resolución recurrida y en su caso se acceda a la petición de suspensión sin garantías solicitada. Alegando, en resumen, como fundamento de su pretensión, la improcedencia de la inadmisión de la solicitud de suspensión por cuanto se daban y se dan los presupuestos de hecho y porque, dada la cuantía, en todo caso, la documentación aportada era suficiente para acreditar perjuicios de difícil o imposible reparación. Que la exigencia de la cantidad de 822.497,64 euros implica de forma manifiesta y sin necesidad de mayor prueba, la causación de perjuicios de imposible o muy difícil reparación, la imposibilidad de obtener aval por tal cantidad, que ha aportado dos denegaciones de aval por entidades bancarias, que la Administración tenía las declaraciones de IRPF del recurrente y de las mismas se observa la imposibilidad que haya generado dinero suficiente para satisfacer esa deuda, que ya tiene otras deudas con la Administración, lo cual hace que no se le concedan aplazamientos ni suspensiones con garantías. Que si no se le otorga la suspensión cualquier ingreso que obtenga le será embargado y pasará a un importe mayor al imponérsele el recargo de apremio. Que la exigencia de la deuda supondrá la ruina y la de mucha gente más que dependen de su actividad económica. Que la responsabilidad solidaria tiene naturaleza sancionadora, por lo que deben aplicarse las normas sobre suspensión automática de las sanciones, citando la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de diciembre de 2008 y en el escrito de conclusiones añade la sentencia de esta sala de 21 de julio de 2010, rec. 126/2009.

**TERCERO:** El Abogado del Estado, por su parte, sostiene, en síntesis, que la recurrente aporta dos solicitudes de avales, pero no las contestaciones denegatorias de las entidades bancarias, que no hay acreditación de los daños y perjuicios que se derivarían de la denegación de la suspensión y en cuanto a que buena parte de la deuda deriva de una sanción se remite a la sentencia del tribunal Supremo de 5/10/2004, citando sentencias de esta Sección y Sala de 3 y 15 de febrero de 2010.

  **CUARTO:** En el análisis de la cuestión controvertida en el presente recurso, ha de limitarse a analizar si es o no conforme a derecho la inadmisión declarada por el T.E.A.R. de la solicitud de suspensión sin garantía.

La norma reguladora de la suspensión sin garantía ante los órganos económicos administrativos cuando el recurrente solicitó la suspensión sin garantía está constituida por el artículo 233.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y por 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 el apartado 5 establece que *“Se podrá suspender la ejecución del acto recurrido sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho”* 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"*.

Considerando que la regulación establecida para la reclamación económico administrativa, según es interpretado por el Tribunal Supremo en sentencia de 2 de febrero de 1994, en virtud de la cual, por un lado permite una mayor facilidad para acordar la suspensión de forma automática en los supuestos que regula, lo que también determina la exigencia de mayores requisitos en cuanto a los supuestos y garantías para acceder a la suspensión automática.

Debiendo considerar especialmente que el recurrente no acredita el cumplimiento de los requisitos establecidos en las normas citadas para haber lugar a la concesión de la suspensión, pues no acredita la existencia de daños o perjuicios de imposible o difícil reparación ni la existencia de error aritmético, material o de hecho, y conforme al art. 105.1 de la Ley General Tributaria debe acreditar los hechos normalmente constitutivos del Derecho que pretende hacer valer.

Siendo al reclamante que pretende la suspensión en el que recae la carga de la prueba de que su ejecución le ocasionaría daños o perjuicios de difícil o imposible reparación, como se desprende de una interpretación literal del art. 233.4 de la Ley General Tributaria. En este mismo sentido expresamente establece el Real Decreto 520/2005 en su art. 40.2 que “*c) Cuando la solicitud se base en que la ejecución del acto podría causar perjuicios de difícil o imposible reparación, deberá acreditarse dicha circunstancia.*”, es decir, los daños o perjuicios se vinculan a la solicitud, que es la formulada por el reclamante, no a los perjuicios para la Administración Pública. Así lo señala la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de marzo de 2005 que expresa que la suspensión de la ejecución de los actos tributarios en vía económico-administrativa estaba prevista *“…incluso sin necesidad de aportación de garantías, únicamente para el caso de que el interesado no pudiera aportarlas y que, de la ejecución, pudieran derivar para el mismo daños o perjuicios de imposible o difícil reparación, según se determinase reglamentariamente, o cuando el Tribunal Económico-Administrativo apreciara que, al dictar el acto reclamado, se había podido incurrir en error aritmético, material o de hecho…”*

Debiendo entrar en el presente recurso únicamente en si es conforme a Derecho la denegación de la suspensión en la resolución recurrida, ya que no puede entrarse a analizar la conformidad o no a Derecho del acto administrativo cuya ejecución se pretende suspender, por no ser objeto de este recurso.

El recurrente pretende la procedencia de la suspensión sin garantía alegando, de una parte, el importe de la deuda y aportando copias de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como dos solicitudes de avales a entidades bancarias, pero de tales alegaciones no puede considerarse acreditado el cumplimiento de los requisitos fijados legal y reglamentariamente para la procedencia de la suspensión automática que pretende, sin que pueda presumirse el cumplimiento de los mismos, teniendo en cuenta que en caso de que se proceda al embargo de bienes y derechos, por un lado, en cuanto a los salarios, la Administración ha de respetar los límites inembargables fijados legalmente y en cuanto a los bienes, 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, por lo que incluso si se produjere dicho embargo, tampoco quedan justificados los perjuicios de difícil o imposible reparación al no poder procederse a la enajenación de tales bienes o derechos.

Debiendo puntualizarse que esta Sección viene declarando de forma reiterada que la denegación de avales por diversas entidades bancarias puede justificar la imposibilidad de aportar esa garantía, pero no constituye prueba de la existencia de perjuicios derivados de la ejecución de una liquidación, cuyo importe, por sí solo, es un dato cuya valoración varía en función de diferentes criterios y por ello no resulta definitivo para apreciar la existencia de perjuicios. Pero es que en el presente caso, como se alega por el Abogado del Estado, lo aportado ante el TEAR no son las denegaciones por entidades bancarias, sino que sólo se aportan las solicitudes de avales formuladas por el recurrente y es sólo en la fase de prueba de este recurso cuando aporta la denegación por parta de una entidad bancaria de fecha 18 de septiembre de 1013.

En cuanto a las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no justifican por sí solas la existencia de los daños o perjuicios que se invocan, pues de las mismas no puede considerarse que resulte la inexistencia de bienes para efectuar el pago de la deuda tributaria, ni tampoco para obtener avales para garantizar su importe.

Por otra parte, como ya se ha dicho, el importe mismo de la deuda ni justifica la concurrencia de los daños o perjuicios que se alegan, pues se ha de poner en relación con las concretas circunstancias concurrentes en el deudor y en el presente caso, no justifica el recurrente, como le correspondía que en relación con dicho importe se cumplan los requisitos para la procedencia de la suspensión sin garantía solicitada.

Sin embargo, en cuanto a las alegaciones del recurrente relativas a la naturaleza sancionadora del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria, hay que precisar que el acto administrativo impugnado en la reclamación económico administrativa es el acuerdo de 20 de mayo de 2011, de derivación de responsabilidad solidaria por el art. 42.2.b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, como se puede apreciar en dicho acuerdo que consta en el expediente administrativo, y sobre los acuerdos de derivación de responsabilidad solidaria, esta Sala ya se ha pronunciado en la sentencia que cita el recurrente en el escrito de conclusiones aplicando la doctrina del Tribunal Supremo y concretamente en dicha sentencia de esta Sección y Sala de 21 de julio de 2010 (nº960/2010) dictada en el recurso contencioso administrativo número 126/2009, se expresa que el Tribunal Supremo ha declarado en la sentencia de 10 de diciembre de 2008 (Rec. n.º 3941/2006) que *“La modificación legislativa producida en 1985 dió lugar que el asunto llegara al Tribunal Constitucional, que dictó la sentencia 76/1990, de 26 de abril, que alega la parte recurrente, y en la que ciertamente el Tribunal Constitucional consideró que la Ley 10/1985 no había alterado el sistema de responsabilidad en materia de infracciones tributarias, en el que seguía rigiendo el principio de responsabilidad por dolo o culpa. Por ello, en el fundamento de derecho cuarto de la sentencia se destaca, en relación con el art. 38.1, que «la responsabilidad solidaria que en el mismo se recoge queda regulada ciertamente en unos términos más amplios que en la redacción anterior, pero de ello no puede deducirse sin otros esfuerzos argumentales que, como los recurrentes pretenden, la norma legal adolezca de vicio de inconstitucionalidad", si bien agrega a continuación que «ha de señalarse, en primer lugar, que el precepto no consagra, como se ha dicho, una responsabilidad objetiva, sino que la responsabilidad solidaria allí prevista se mueve en el marco establecido con carácter general para los ilícitos tributarios por el art. 77.1 que gira en torno al principio de culpabilidad. Una interpretación sistemática de ambos preceptos permite concluir que también en los casos de responsabilidad solidaria se requiera la concurrencia de dolo o culpa aunque sea leve...».*

*Pues bien, dado que el Tribunal Constitucional establece un paralelismo claro entre los artículos 38 y 77.1 de la LGT, hay que reconocer que vino a admitir que la responsabilidad tenía una finalidad sancionadora.*

*Esta doctrina ha sido respaldada con respecto a la responsabilidad tributaria de los administradores por las sanciones impuestas a la sociedad en la sentencia 85/2006, de 27 de marzo, al reconocer que la responsabilidad del antiguo art. 40 de la LGT de 1963, deriva no de actos de otros, sino de un comportamiento propio, al no haber realizado como administradores de la sociedad los actos necesarios que fueren de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias infringidas por la entidad, haber consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependían o haber adoptado los acuerdos que hicieron posibles tales infracciones, por lo que necesariamente hay que partir de la naturaleza sancionadora del supuesto que ahora examinamos, y que defendió el Informe 2001 sobre la Ley General Tributaria, al sugerir la eliminación de la regulación del art. 38 para llevarla al ámbito de la responsabilidad por infracción tributaria, aunque la opción final del legislador de 2003 haya sido dejar la regulación sustantiva al párrafo a) del art. 42.1, pero recogiendo, en el capítulo dedicado a infracciones y sanciones, en concreto, en su art. 182.1, la responsabilidad solidaria de las sanciones.”*

Añade dicha sentencia que *“…no cabe diferenciar a efectos de suspensión, como hizo el Tribunal Central y confirma la Sala entre sanción y cuota, ya que ambos conceptos deben seguir la misma suerte, pues si se declara que el responsable no puede ser merecedor de la sanción en estos casos la consecuencia inmediata debe ser la imposibilidad de exigir la cuota al mismo.”*

El caso analizado en este recurso, en el acuerdo de derivación de responsabilidad se declara la responsabilidad solidaria del recurrente por el art. 42.2.b) de la Ley General Tributaria, que se refiere a “Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo”.

Los referidos argumentos son aplicables al presente caso aunque la regulación se encuentre en la Ley 58/2003 General Tributaria, pues en dicha Ley en su art. 212.3 establece la suspensión automática de las sanciones en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantía hasta que sean firmes en vía administrativa.

En consecuencia era procedente la suspensión del referido acuerdo de derivación de responsabilidad, lo que determina la estimación del recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida, declarando el derecho del recurrente a la suspensión sin garantía, en la reclamación económico administrativa, del acuerdo de 20 de mayo de 2011, de derivación de responsabilidad solidaria por el art. 42.2.b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, hasta que sea firme en vía administrativa.

**QUINTO:** En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, procede especial imposición de costas a la Administración demandada, al ser rechazadas sus pretensiones.

 **F A L L A M O S**

Debemos estimar y estimamos el recurso interpuesto por la representación de D. ……………., contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 24 de julio de 2012, sobre suspensión sin garantía, debemos declarar y declaramos no conforme a Derecho la resolución recurrida, anulándola y dejándola sin efecto, declarando el derecho del recurrente a la suspensión sin garantía, en la reclamación económico administrativa, del acuerdo de 20 de mayo de 2011, de derivación de responsabilidad solidaria por el art. 42.2.b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, hasta que sea firme en vía administrativa.. Con imposición de costas a la Administración demandada.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma no cabe recurso.

 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.