



Roj: **STSJ PV 1460/2021 - ECLI:ES:TSJPV:2021:1460**

Id Cendoj: **48020330012021100224**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **25/05/2021**

Nº de Recurso: **932/2020**

Nº de Resolución: **213/2021**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **TRINIDAD CUESTA CAMPUZANO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO N.º 932/2020

PROCEDIMIENTO ORDINARIO

SENTENCIA NÚMERO 213/2021

ILMOS./AS. SRES./AS.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS/AS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

D.ª TRINIDAD CUESTA CAMPUZANO

En Bilbao, a veinticinco de mayo de dos mil veintiuno.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 932/2020 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugnan las resoluciones NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 , de siete de noviembre de 2019, del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Guipúzcoa, por las cuales se desestimaron las reclamaciones NUM004 , NUM005 , NUM006 y NUM007 , planteadas contra los acuerdos por los que se declaró a los demandantes responsables subsidiarios de la deuda contraída por Teodoro Rochas, S.L.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : D. Donato , D.ª Elisabeth , D. Eladio y D. Eloy , representados por el procurador D. ÍÑIGO NAVAJAS SAIZ y dirigidos por el letrado D. PAULO RUIZ HOURCADETTE.

- **DEMANDADA** : La DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA, representada por la procuradora D.ª BEGOÑA URIZAR ARANCIBIA y dirigida por el letrado D. IÑAKI ARRUE ESPINOSA.

Ha sido Magistrada Ponente la Ilma. Sra. D.ª TRINIDAD CUESTA CAMPUZANO.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El dieciséis de enero del año pasado, la representación procesal de don Eladio , don Donato y don Eloy y doña Elisabeth presentó, ante los juzgados de lo contencioso- administrativo de San Sebastián, escrito de interposición de recurso contencioso-administrativo contra las resoluciones NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 , de siete de noviembre, del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Guipúzcoa,



por las cuales se desestimaron las reclamaciones NUM004 , NUM005 , NUM006 y NUM007 presentadas contra los acuerdos por los que se declaró a los demandantes responsables subsidiarios de las deudas de Teodoro Rochas, S.L.

Repartido el asunto, correspondió al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de los de San Sebastián.

El día veintiuno de ese mismo mes, la señora letrada de la administración de justicia de ese órgano dictó decreto de admisión a trámite del recurso interpuesto. Al mismo tiempo, reclamó a la administración la remisión del expediente.

Una vez recibido el expediente, la señora letrada de la administración de justicia dictó, el doce de febrero del año pasado, diligencia por la cual se daba traslado a los actores para que presentaran su escrito de demanda.

El día dos del mes siguiente, la representación procesal de la Diputación Foral de Guipúzcoa presentó escrito por el cual manifestaba que el juzgado no era competente para conocer del recurso planteado. En consecuencia, la señora letrada de la administración de justicia dictó, ese mismo día, diligencia por la cual se daba traslado al Ministerio Fiscal y a los demandantes para que formularan alegaciones al respecto. Al mismo tiempo, se suspendía el plazo para presentar la demanda.

Tres días más tarde, la representación procesal de don Eladio , don Donato y don Eloy y doña Elisabeth presentó escrito por el cual defendía la competencia del juzgado para conocer del recurso. Sin embargo, el Ministerio Fiscal, en escrito presentado el diecinueve de mayo de 2020, se mostró conforme con las manifestaciones de la administración demandada.

El seis de julio, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de San Sebastián dictó auto 194/2020 por el cual declaró su falta de competencia para conocer el recurso contencioso-administrativo planteado.

SEGUNDO.- Recibidas las actuaciones en esta sala y personadas las partes, la señora letrada de la administración de justicia dictó, el veintiuno de octubre del año pasado, decreto por el cual se admitía a trámite el recurso contencioso- administrativo.

El cuatro de noviembre del año pasado, el procurador de los tribunales don Íñigo Navajas Saíz, actuando en nombre y representación de don Eladio , don Donato y don Eloy y doña Elisabeth , presentó su escrito de demanda. Este terminaba suplicando que se dictara sentencia por la que, con estimación del recurso, se anulara el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Guipúzcoa, dejando sin efecto la declaración de derivación de responsabilidad civil hacia los demandantes.

TERCERO.- El día veinte de ese mismo mes, la señora letrada de la administración de justicia dictó diligencia por la cual se tenía por formalizada la demanda. Al mismo tiempo, se daba traslado a la administración para que presentara su escrito de contestación.

La procuradora de los tribunales doña Begoña Urizar Arancibia, actuando en nombre y representación de la Diputación Foral de Guipúzcoa, presentó, el veintitrés de diciembre de 2020, escrito de contestación a la demanda. Este terminaba suplicando que se dictara sentencia por la cual se desestimara, en su integridad, el recurso formulado de adverso, con expresa imposición de costas a la parte recurrente.

Siete días más tarde, la señora letrada de la administración de justicia dictó diligencia por la cual se dio por contestada la demanda.

CUARTO.- El veinte de enero del corriente, la señora letrada de la administración de justicia dictó decreto mediante el cual se fijó la cuantía del pleito en 229.420,07 euros. Al mismo tiempo, se declaraba concluso el procedimiento.

QUINTO.- Para la votación y fallo del asunto se señaló el veinte de mayo del corriente; fecha en que se practicó la diligencia. Seguidamente, quedaron los autos conclusos para dictar sentencia.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- POSICIÓN DE LA PARTE DEMANDANTE.

Don Eladio , don Donato y don Eloy y doña Elisabeth impugnan las resoluciones NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 , de siete de noviembre de 2019, del Tribunal Económico- Administrativo Foral de Guipúzcoa, por las cuales se desestimaron las reclamaciones NUM004 , NUM005 , NUM006 y NUM007 , planteadas contra los acuerdos por los que se declaró a los demandantes responsables subsidiarios de la deuda contraída por Teodoro Rochas, S.L.



Los demandantes explican que fueron socios de Teodoro Rochas, S.L. El veintiocho de enero de 2015, la mercantil habría sido declarada en concurso voluntario. Como consecuencia de ello, se habría liquidado por medio de auto de trece de marzo de 2017. El administrador de la sociedad habría sido don Pelayo hasta su fallecimiento. Sus hijos habrían sido apoderados de la sociedad. La esposa habría sido apoderada desde el veintiuno de enero de 2010. Antes de esa fecha no habría tenido cargo alguno.

El ocho de julio de 2008, los actores habrían sido nombrados administradores de la sociedad. Ese nombramiento habría sido declarado nulo en virtud de sentencia del Juzgado de lo Mercantil número 1 de San Sebastián de veintidos de julio de 2010. En ella también se habrían declarado nulas las juntas de treinta de junio de 2008 y de treinta de junio de 2009, que habrían aprobado las cuentas de los ejercicios 2007 y 2008. Finalmente, se habrían declarado nulos todos los asientos registrales y actos incompatibles con esa declaración.

El quince de diciembre de 2014, Teodoro Rochas, S.L. habría firmado las actas de conformidad. Con ellas habría reconocido una deuda total de 229.420,07 euros con la Hacienda Foral de Guipúzcoa.

A partir de ahí, la primera cuestión planteada por la demanda es la de la caducidad del expediente. Argumenta que habrían transcurrido más de seis meses desde la incoación del expediente hasta la notificación de su resolución a los interesados. Señala que no se habría producido ninguno de los supuestos que, conforme a la ley, permitirían la suspensión del plazo para resolver.

La parte actora niega que, tal y como defiende el TEAF en su resolución, sea aplicable al caso el artículo 179.7 de la Norma Foral 2/2005. Considera que, de admitirse este razonamiento, se estaría contraviniendo el artículo 51 de la Ley 30/1992. Reconoce que la disposición transitoria de la Ley 30/1992 contendría una remisión a la normativa foral para la materia tributaria. No obstante, los demandantes defienden que esa modificación debería tener rango de ley y, por lo tanto, no podría llevarse a cabo con una norma foral.

En cualquier caso, la demanda defiende que se habría producido la caducidad, dado que habría transcurrido más de un año desde la incoación del procedimiento de inspección hasta su terminación. Argumenta que el procedimiento de inspección contra Teodoro Rochas, S.L. habría comenzado el diecinueve de julio de 2013 y no habría concluido hasta el doce de diciembre de 2014. Por lo tanto, se habría producido su caducidad. Señala que, aun cuando el acta señalaría que se habrían producido períodos imputables al administrado, esa parte no los admitiría. De hecho, no habría, en el expediente, prueba de que se habrían producido tales períodos. Y, en la medida en que los ahora recurrentes serían personas físicas diferentes de la personaljurídica, no les sería aplicable lo reconocido por esta.

En segundo lugar, la demanda invoca la nulidad por vulneración del artículo 24 de la Constitución. Argumenta que la resolución por la que se inició el expediente no habría comunicado a los recurrentes los hechos que se les imputaban, su participación en ellos, su calificación jurídica y las consecuencias que de ellos pudieran derivarse. De este modo, se les habría ocasionado una clara indefensión, habida cuenta de que se habrían visto privados de la posibilidad de defenderse de la imputación. Considera que esta carencia no se habría visto suplida por el hecho de que tuvieran el expediente a su disposición para su examen. Para llegar a esa conclusión, argumenta que los interesados no tienen por qué estudiar el expediente para conocer qué hechos se les imputan.

En tercer lugar, el recurso considera que también se habría incurrido en nulidad por defecto de forma. Argumenta que el acto administrativo no contendría una relación de los hechos a los que se les aplique una fundamentación jurídica, tal y como exigiría el artículo 70 de la Ley 30/1992. Reconoce que se recoge la relación de hechos y que, incluso, se podría dar por cumplida la fundamentación jurídica. Sin embargo, señala que no existiría una diferenciación entre unos y otra. Niega que se adopte ninguna resolución ni se declare nada. Señala que la resolución debería declarar o no declarar la derivación de responsabilidad. Ahora bien, el acto no lo haría así, incumpliendo el artículo 88.3 de la Ley 30/1992.

Reprocha a la administración el que, en su resolución, haya empleado la expresión «no existe obstáculo para declarar». Considera que esta demostraría que la decisión no sería el resultado de la instrucción del oportuno expediente, sino de una voluntad inicial de declarar una derivación.

En cuarto lugar, la demanda afirma que se habrían vulnerado los derechos de los administrados. Para ello, se remite al artículo 90 de la Ley 30/1992. Defiende que la derivación de responsabilidad participaría de los caracteres de una medida sancionadora, aun cuando no se tramite como un expediente sancionador. Argumenta que los demandantes, como consecuencia de esa decisión, tendrían que asumir, por no haber actuado con diligencia, lo que normalmente no les correspondería.

El recurso continúa argumentado que la resolución no individualizaría las conductas llevadas a cabo por cada uno de los demandantes. Simplemente se harían alusiones genéricas a su condición de administradores.



En quinto y último lugar, el recurso niega que los demandantes hayan incurrido en responsabilidad alguna. Destaca que la resolución impugnada se habría limitado a declarar que los actores, como administradores, no habrían hecho todo lo que debieron para que no se produjera la infracción tributaria. Sin embargo, el hecho de que los recurrentes ocuparan el puesto de administradores no sería suficiente para derivar la responsabilidad. Del mismo modo, considera que el hecho de que fueran apoderados tampoco sería indicativo de nada.

Por otro lado, el recurso destaca que el nombramiento de los recurrentes como administradores habría sido declarado nulo. Y niega que pudieran ser considerados como administradores de hecho. Considera que para que pudiera ser así, la administración debería haber acreditado sus intervenciones como tales. Niega que pueda presumirse que la administración de la entidad la llevaban a cabo los recurrentes. Argumenta que podían hacerlo algunos de los recurrentes y otros no. Igualmente, defiende que podría ser la asesoría quien presentara las liquidaciones sin intervención de los socios.

SEGUNDO.- POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN DEMANDADA.

La administración demandada defiende el acierto de la resolución impugnada. Para ello, explica que, el diecinueve de julio de 2013, la inspección de tributos inició actuaciones de comprobación e investigación, con alcance general, en relación con el cumplimiento, por parte de Teodoro Rochas, S.L., de sus obligaciones tributarias en relación con el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2008 a 2011 y la práctica de retenciones por trabajo personal y por capital mobiliario desde el uno de abril de 2009 hasta el treinta y uno de diciembre de 2011. Fruto de estas actuaciones, se levantaron actas en las que se prestó conformidad a las liquidaciones y sanciones por un total de 229.420,07 euros.

El cinco de junio de 2017, Teodoro Rochas, S.L. fue declarado fallido. En consecuencia, se inició un expediente de declaración de responsabilidad subsidiaria de los apoderados y administradores de la entidad, don Donato, don Eloy y don Eladio. Posteriormente, se inició otro expediente de declaración de responsabilidad subsidiaria frente a doña Purificación y doña Elisabeth, como administradoras de la mercantil en las fechas en las que se cometieron las infracciones tributarias detectadas durante la inspección.

El inicio de los expedientes se comunicó, el veintisiete de septiembre de 2017 a doña Elisabeth; el trece de junio de 2017 a don Eladio y a don Donato; y el diez de junio de 2017 a Eloy.

El doce de enero de 2018 se notificaron los acuerdos, de veintinueve de diciembre de 2017, que pusieron fin a esos expedientes. En esos acuerdos se declaraba responsable subsidiaria a doña Elisabeth por importe de 51.573,75 euros, por la infracción tributaria cometida por Teodoro Rochas, S.L. el veintisiete de julio de 2010 respecto del IS de 2009, por su condición de administradora solidaria desde el veintidós de marzo de 2010. También se declaraba responsables subsidiarios a don Donato, don Eloy y don Eladio por un total de 229.420,07 euros, por las infracciones tributarias cometidas por la mercantil el veintiséis de abril de 2008 respecto del IVA del primer trimestre de 2008, como apoderados solidarios con las mismas facultades que un administrador; y el veintisiete de julio de 2009, respecto al IS de 2008; entre el veintinueve de julio de 2008 y el veintisiete de julio de 2010, respecto del IVA de los 2.º, 3.º y 4.º trimestres de 2008 y todo 2009; el veintisiete de julio de 2010, respecto al IS de 2010, por su condición de administradores solidarios desde el ocho de julio de 2008.

En relación a la pretendida caducidad del expediente, la administración explica que hay que aplicar lo dispuesto en el apartado 7 del artículo 179 de la Norma Foral 2/2005. A partir de ahí, explica que, respecto de doña Elisabeth, no habría transcurrido el plazo de seis meses. En cuanto al resto de recurrentes, sí se habría superado ese plazo. Ahora bien, el precepto indicado excluiría la caducidad del expediente en estos casos. Por tanto, los expedientes se habrían resuelto conforme a derecho.

Por otro lado, señala que no cabría analizar si se produjo o no la caducidad del procedimiento de investigación y comprobación seguido contra Teodoro Rochas, S.L., ya que se trataría de un expediente diferente al que ahora nos ocupa.

A continuación, la demandada niega que las resoluciones impugnadas hayan incurrido en vicio de nulidad. Para empezar, niega que sean aplicables al caso las exigencias previstas en el artículo 64.2.b) de la Ley 39/2015 para los procedimientos sancionadores. Señala que nos encontraríamos ante un procedimiento tributario iniciado de oficio cuya regulación se contendría en el artículo 94 NFGT. Y las exigencias contempladas en este precepto se habrían cumplido adecuadamente. Además, al acuerdo de iniciación del expediente se habría acompañado un anexo en el que se especificarían los derechos de los interesados. Entre ellos, se incluirían el de acceder al expediente y el de formular alegaciones y aportar documentos en cualquier fase del procedimiento. Por consiguiente, a su juicio, no se habría producido indefensión a los interesados.

Por lo que se refiere a las resoluciones que pusieron fin al procedimiento, la Diputación explica que recogerían todos los elementos contemplados en el artículo 179.4 de la NFGT. Reconoce que la decisión figura al principio



de la resolución. No obstante, señala que esa decisión se inferiría de los antecedentes y razonamientos que se recogerían a continuación. De tal modo que estos constituirían la motivación de la resolución. De este modo, se habría dado cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 99.3 de la NFGT.

A mayor abundamiento, la administración insiste en que no nos encontraríamos ante un procedimiento sancionador. Reconoce que de él se pueden derivar efectos desfavorables. Ahora bien, estos no serían el resultado del ejercicio de la potestad sancionadora.

Para concluir, el escrito de contestación a la demanda sostiene que se habrían probado los elementos que la normativa exige para la declaración de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) NFGT.

Señala que se habría cometido una infracción tributaria por parte de Teodoro Rochas, S.L. Así resultaría de las actas levantadas por la inspección de tributos de la Hacienda Foral, firmadas de conformidad por la entidad deudora.

Igualmente, explica que los recurrentes, en el momento de comisión de la infracción, eran administradores solidarios de la mercantil. Además, entre el veintinueve de julio de 2008 y el veintisiete de julio de 2010, don Eloy, don Eladio y don Donato eran apoderados solidarios con las mismas facultades que un administrador.

Reconoce que el nombramiento de los recurrentes fue declarado nulo. Ahora bien, destaca que esa declaración adquirió firmeza en sentencia dictada, por la Audiencia Provincial de Guipúzcoa, el veintinueve de marzo de 2011. Ello demostraría que, a la fecha de comisión de las infracciones tributarias, en los años 2008 a 2010, los actores se ocupaban, en su condición de apoderados solidarios o de administradores solidarios, de la dirección y gestión de la sociedad en materia económico-tributaria. De tal modo que habrían sido ellos quienes contrataron los servicios de la asesoría Gabinete Aikos Lan, S.L.

Igualmente, la administración defiende que habría negligencia imputable a los demandantes que permitiría encajar su comportamiento en el artículo 43.1.a) NFGT. En concreto, se refiere al hecho de que llevarían una contabilidad en la que omitían datos relativos a los ingresos de la actividad de la mercantil. Además, habrían permitido que los profesionales contratados para asesorar fiscalmente a la sociedad presentaran declaraciones tributarias que incumplían sus obligaciones fiscales, con graves omisiones de los ingresos realmente obtenidos. A mayor abundamiento, serían conocedores y partícipes de los acuerdos de aprobación de las cuentas anuales de la entidad, que no reflejaban la imagen fiel de su situación económica.

TERCERO.- CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO.

En primer lugar, los recurrentes alegan que el procedimiento de derivación de la responsabilidad habría superado el plazo de seis meses y, por consiguiente, tendría que declararse caducado.

En relación a doña Elisabeth, el procedimiento de derivación se inició el veinticinco de septiembre de 2017 (folio 280 del expediente administrativo). La notificación a la interesada de la resolución que le puso fin se produjo el doce de enero de 2018 (folio 506 del expediente administrativo). Por consiguiente, no había transcurrido el plazo de seis meses a que se refiere la parte actora.

En relación a don Eladio, don Donato y don Eloy, la propia administración reconoce que la duración del procedimiento superó el plazo de seis meses.

A propósito de esta cuestión, hemos de tener en cuenta que la disposición adicional primera de la Ley 39/2015 tiene el siguiente contenido:

«1. Los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia que no exijan alguno de los trámites previstos en esta ley o regulen trámites adicionales o distintos se regirán, respecto a estos por lo dispuesto en dichas leyes especiales.

2. Las siguientes actuaciones y procedimientos se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta ley:

a) Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria y aduanera, así como su revisión en vía administrativa...»

Por su parte, el artículo 1. Uno de la Ley 12/2002, de veintitrés de mayo, por la que se aprobó el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco atribuye a las instituciones competentes de los territorios históricos la capacidad de regular, dentro de su territorio, su régimen tributario.

De tal modo que el procedimiento de derivación de responsabilidad tramitado por la Diputación ha de someterse a la Norma Foral 2/2005 General Tributaria. Esta dedica su artículo 179 a la derivación de responsabilidad. Y su apartado séptimo tiene el siguiente contenido:



«Las actuaciones del procedimiento para declarar la responsabilidad deberán concluir en el plazo de seis meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. A efectos de dicho cómputo, no se tendrán en consideración las dilaciones imputables al interesado.

El transcurso del plazo máximo de duración del procedimiento a que se refiere el párrafo anterior sin que se hubiera dictado el acto administrativo de declaración de responsabilidad no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero supondrá que no se considere interrumpida la prescripción del derecho de la administración para exigir el pago, como consecuencia de las actuaciones desarrolladas frente al responsable. En este supuesto, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el párrafo anterior».

Vemos, pues, cómo tienen razón los recurrentes cuando alegan que el plazo dentro del cual debió resolverse el procedimiento y notificarse la resolución era de seis meses. Ahora bien, conforme al precepto transcrito, la consecuencia de la superación de ese tiempo no es la caducidad del procedimiento. Únicamente tiene como consecuencia el que no se tiene por interrumpida la prescripción del derecho de la administración a exigir el pago. Sin embargo, en el caso que nos ocupa, no se ha alegado que haya tenido lugar esa prescripción. Por consiguiente, la superación del plazo de seis meses carece de efectos prácticos.

Por otro lado, los recurrentes afirman que se habría producido la caducidad del procedimiento de inspección en virtud del cual se dictaron las liquidaciones que, a la postre, motivaron la declaración de responsabilidad que ahora nos ocupa. La administración no niega que, en aquella ocasión, se superara la duración máxima del procedimiento de inspección. Simplemente afirma que, encontrándonos en un procedimiento diferente, los actores no podrían invocar esa circunstancia.

A este respecto, hemos de señalar que, de acuerdo con el artículo 179.5 NFGT (cuyo contenido es idéntico al del artículo 174.5 LGT), «[e]n el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación».

A partir de ahí, la Sala Tercera del Tribunal Supremo viene considerando que los responsables pueden impugnar el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a que dicho presupuesto alcanza. Así, la sentencia 1.542/2019, de siete de noviembre (rec. 4.234/2017) rechazó la posibilidad de limitar sus posibilidades impugnatorias en los siguientes términos: «...el precepto citado, en la medida en que se refiere a un procedimiento autónomo, distinto del que dio lugar a los acuerdos relativos al deudor principal, solo puede ser interpretado en el sentido de otorgar al responsable plenas facultades de impugnación respecto de aquel presupuesto y aquellas liquidaciones, sin que tales facultades queden excepcionadas o puedan limitarse por la circunstancia de ser el declarado responsable administrador de la sociedad cuando aquellas liquidaciones o acuerdos fueron adoptados.

Debe añadirse, además, que tal interpretación se extiende también a los supuestos en los que las liquidaciones o los acuerdos sancionadores hubieran ganado firmeza, supuesto en el que tales disposiciones solo resultan intangibles para los obligados principales, pero no para quienes, como responsables, tienen a su alcance las plenas facultades impugnatorias mencionadas».

En el caso que nos ocupa, los recurrentes alegan que el procedimiento de inspección seguido contra Teodoro Rochas, S.L. habría caducado, debido a que su duración habría superado el plazo máximo legalmente previsto. Ahora bien, en el supuesto de que se hubiera producido la caducidad de ese procedimiento, la consecuencia, conforme al artículo 100.7 NFGT sería que las actuaciones realizadas en ese procedimiento no interrumpirían el plazo de prescripción. Sin embargo, los recurrentes no han alegado que, en aquella ocasión, se produjera la prescripción. De hecho, el procedimiento concluyó con una liquidación con la conformidad de la deudora tributaria y, con posterioridad, se realizaron las actuaciones pertinentes para intentar el cobro, sin que este fuera posible (motivo por el que se iniciaron los procedimientos de derivación de la responsabilidad). Ello supone que el hecho de que se superara el plazo legalmente previsto para el procedimiento de inspección en nada afecta a los declarados responsables ni al importe de las liquidaciones.

Conforme a lo razonado, hemos de rechazar este motivo del recurso contencioso-administrativo.

CUARTO.- VULNERACIÓN DEL ARTÍCULO 24 DE LA CONSTITUCIÓN.

A continuación, los recurrentes alegan que se ha vulnerado su derecho de defensa por varios motivos. En concreto, se quejan de que, al iniciarse el expediente de derivación de responsabilidad, no se les informara de los hechos que se les atribuían, de su posible calificación jurídica y de las consecuencias que podían llevar aparejadas. Igualmente, denuncian la forma en que se habría redactado la resolución por la que se declaró su



responsabilidad, habida cuenta de que, a su juicio, no habría una distinción entre los hechos que se les atribúan, su calificación jurídica y las consecuencias que se derivaban de ellos. A mayor abundamiento, afirman que no se habría hecho una individualización de las conductas que se les atribúan, sino que la resolución solo contendría alegaciones genéricas insuficientes para acordar la derivación de responsabilidad. Igualmente, niegan que existiera responsabilidad en su comportamiento y que tuvieran la condición de administradores de la mercantil (habida cuenta de que su nombramiento fue declarado nulo de pleno derecho por resolución del juzgado mercantil).

Para comenzar, señalaremos que la derivación de responsabilidad que ahora nos ocupa se apoya en el artículo 43.1.a) NFGT. Este precepto atribuye la condición de responsables subsidiarios de la deuda tributaria a «los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo estas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones».

Por lo que se refiere al acuerdo de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad, hemos de señalar que lo que hizo el jefe del servicio de recaudación fue asumir el informe elaborado por la sección de gestión recaudatoria extraordinaria. Pues bien, en ese informe se indican claramente los motivos por los que se estima que se podría dar un supuesto de responsabilidad subsidiaria. De hecho, los interesados tuvieron la posibilidad de presentar escritos de alegaciones (folios 301 y 320 del expediente administrativo). En ellos tuvieron la oportunidad de exponer los motivos por los que, a su juicio, no procedía la derivación de responsabilidad. No se aprecia, en consecuencia, que el acuerdo de inicio del procedimiento haya ocasionado indefensión alguna a los actores. En efecto, estos tuvieron la oportunidad de conocer la razón por la que la administración entendía que podía darse un supuesto de responsabilidad subsidiaria y pudieron reaccionar frente a ella, exponiendo los argumentos que tuvieron por convenientes.

Por lo que se refiere al contenido del acto de declaración de responsabilidad, este aparece definido en el artículo 179.4 NFGT, en el cual se indica que habrá de contener los siguientes elementos:

- «a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.
- b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.
- c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable».

Pues bien, los acuerdos de declaración de responsabilidad constan en los folios 506 y siguientes, 1.083 y siguientes, 2.000 y siguientes, y 2.582 y siguientes del expediente administrativo. En ellos se incluye un apartado de fundamentos de hecho; otro, de fundamentos de derecho; y otro, de declaración de responsabilidad.

El primero se divide, a su vez, en siete apartados en los que se van desgranando todas las vicisitudes que llevaron a adoptar la decisión. En concreto, se recoge toda la información registral con trascendencia para decidir sobre la responsabilidad de los recurrentes. Igualmente, se indica el origen de las deudas tributarias y las actuaciones desarrolladas durante el procedimiento de apremio. También se explican las infracciones tributarias cometidas por Teodoro Rochas, S.L. El apartado quinto dedica nueve hojas a analizar, de forma detallada, los hechos que justificarían la decisión de la administración. Finalmente, se da cumplida respuesta a las alegaciones presentadas por los interesados y se explica el porqué no procede otorgar el trámite de conformidad.

Por su parte, los fundamentos de derecho explican las razones por las que la Hacienda Foral considera que los hechos anteriores tienen encaje en el artículo 43.1.a) NFGT.

Lo anterior lleva a la declaración de responsabilidad. En este apartado se explican, infracción por infracción, los motivos por los que se declara la responsabilidad de los recurrentes.

El análisis de estos acuerdos nos lleva a la conclusión de que las decisiones de la administración al declarar la responsabilidad de los recurrentes se encuentran perfectamente motivadas. En ningún caso puede compartirse el argumento de que en ellas no se indican los hechos que motivan la declaración de responsabilidad, habida cuenta de que se encuentran explicados de forma detallada. Tampoco puede asumirse la idea de que no estarían individualizadas las conductas, dado que en los actos se van indicando los motivos por los que se estima que concurre la responsabilidad en relación a cada una de las infracciones y a cada uno de los interesados.



De hecho, el recurso planteado no combate las conclusiones alcanzadas por la administración, sino que se limita a realizar afirmaciones genéricas y a acusar a la Hacienda Foral de haberle causado indefensión. Afirmaciones y acusaciones que no se compadecen con la realidad.

Igualmente genérica es la alegación de que no concurriría responsabilidad en el comportamiento de los actores. Ya hemos señalado cómo las resoluciones de la administración explican de forma detallada las razones por las que su comportamiento tiene encaje en el artículo 43.1.a) NFGT. Y estas argumentaciones no son combatidas por el recurso.

Los actores, para justificar que no sería aplicable el precepto invocado por la administración, niegan que se les pueda otorgar la condición de administradores de Teodoro Rochas, S.L. Para justificar ese argumento, destacan que su designación como tales habría sido declarada nula de pleno derecho por el juzgado de lo mercantil. Y rechazan la idea de ser considerados como administradores de hecho dado que, según refieren, podría ser que la mercantil fuera administrada por la gestoría, sin intervención de su parte.

Es cierto que la designación de los recurrentes como administradores solidarios de la mercantil fue declarada nula de pleno derecho. Esta declaración adquirió firmeza con la sentencia de la Audiencia Provincial de Guipúzcoa de veintinueve de marzo de 2011.

Ahora bien, ello no cambia el hecho de que, desde su designación hasta la declaración de nulidad, los interesados actuaron, de hecho, como administradores de la mercantil (habida cuenta de que ocupaban ese cargo). Y no pueden admitirse las alegaciones relativas a que la mercantil podía funcionar con la sola intervención de la gestoría y sin participación de los administradores. Tal afirmación va en contra de las reglas de la lógica. De tal modo que, para ser tenida en cuenta, sería necesario que se acompañara de algún elemento probatorio que la corroborase. Sin embargo, todas las actuaciones que obran en el expediente apuntan, precisamente, a lo contrario. Ello supone que los demandantes actuaron, durante ese tiempo, como verdaderos administradores de la sociedad, adoptando las decisiones necesarias para su marcha y funcionamiento.

Conforme a lo razonado, hemos de rechazar también este motivo del recurso contencioso-administrativo.

QUINTO.- COSTAS.

Dado que se está desestimando el recurso contencioso-administrativo procede, conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley 29/1998, imponer las costas causadas en su tramitación a la parte recurrente.

FALLO

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo 932/2020, planteado por el procurador de los tribunales don Íñigo Navajas Saíz, en nombre y representación de don Eladio, don Donato y don Eloy y doña Elisabeth, frente a las resoluciones NUM000, NUM001, NUM002 y NUM003 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Guipúzcoa, que confirmamos en su integridad.

Imponemos las costas causadas en la tramitación del procedimiento a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE n.º 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con n.º 4697 0000 93 0932 20, un **depósito de 50 euros**, debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15.ª LOPJ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.



PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo la Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 25 de mayo de 2021.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ