

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de Burgos, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 9 Feb. 2001, rec. 491/1999

Ponente: García Vicario, María Concepción.  
Nº de Sentencia: 81/2001  
Nº de Recurso: 491/1999  
Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA  
Tipo de recurso de la resolución: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

GESTIÓN TRIBUTARIA. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. NOTIFICACIONES. Notificaciones administrativas. Notificaciones tributarias. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Deuda tributaria. TRIBUTOS. Actuaciones y procedimientos tributarios. Liquidaciones tributarias.

Normativa aplicada

#### TEXTO

En la Ciudad de Burgos a 9 Feb. 2001

En el recurso contencioso administrativo número 491/99 interpuesto por D. ÁNGEL DEL C. M. Y OTROS, representados por la Procuradora D.<sup>a</sup> Elena Cobo de Guzmán Pisón y defendidos por el Letrado D. José M. Heras Uriel contra resolución del TEAR de Castilla y León, Sala de Burgos de 22 Abr. 1999 desestimando la reclamación económico administrativa 9/314/1997 formulada por los recurrentes contra las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición interpuestos contra el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria de 17 Jun. 1996, de la Agencia Tributaria de Burgos, declarando a los recurrentes responsables subsidiarios como parte integrante del Consejo de Administración, del pago de las deudas tributarias pendientes de la Sociedad Servicios Agrícolas Arandinos, S.A., por un importe total de 587.089 ptas., correspondientes a las obligaciones tributarias clave de liquidación A 0901880890025676, A 0901880890025687, A 0901880890025698 y A 0901893410000011, habiendo acordado el TEAR confirmar las resoluciones impugnadas, modificando únicamente la cuantía de los recargos de las liquidaciones en favor de los recurrentes, en virtud de lo dispuesto en la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes; habiendo comparecido como parte demandada la Administración General del Estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado en virtud de la representación que por ley ostenta.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.** Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso administrativo ante esta Sala el día 6 Jul. 1999.

Admitido a trámite, se reclamó el expediente administrativo; recibido, se confirió traslado al recurrente para que formalizara la demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito de fecha 25 Oct. 1999 que en lo sustancial se da por reproducido y en el que terminaba suplicando se dicte sentencia por la que "... estimando la demanda, anule, por no ser conforme a derecho, el acto impugnado, condenando a la Administración demandada a estar y pasar por tal declaración."

**SEGUNDO-** Se confirió traslado de la demanda por termino legal a la parte demandada quien contestó a la demanda a medio de escrito de 2 Dic. 1999 oponiéndose al recurso solicitando la desestimación del mismo basándose en los fundamentos jurídicos que aduce.

TERCERO- No habiéndose propuesto por las partes prueba, ni solicitado la celebración de vista o presentación de conclusiones escritas quedaron los autos conclusos para dictar sentencia, señalándose el día 8 Feb. 2001 para votación y fallo, lo que se efectuó. Se han observado las prescripciones legales en la tramitación de este recurso.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO. Es objeto del presente recurso jurisdiccional la resolución del TEAR de Castilla y León, Sala de Burgos de 22 Abr. 1999, desestimando la reclamación económico administrativa formulada por los recurrentes contra las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición interpuestos, contra el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria de 17 Jun. 1996, de la Agencia Tributaria de Burgos, declarando a los recurrentes responsable subsidiarios como parte integrante del Consejo de Administración, del pago de las deudas tributarias pendientes de la Sociedad Servicios Agrícolas Arandinos, S.A., por un importe total de 587.089 ptas., correspondientes a las obligaciones tributarias clave de liquidación A 0901880890025676, A 0901880890025687, A 0901880890025698 y A 0901893410000011, habiendo acordado el TEAR confirmar las resoluciones impugnadas, modificando únicamente la cuantía de los recargos de las liquidaciones en favor de los recurrentes, en virtud de lo dispuesto en la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

Aducen los actores en apoyo de sus pretensiones anulatorias que no consta en el expediente las actuaciones llevadas a cabo por la Administración, respecto de los créditos que a su favor pueda tener o pueda haber tenido la Sociedad desde la fecha del devengo de las deudas objeto de la presente reclamación, sin que figuren tampoco las actuaciones que pudieran haberse efectuado para la realización de cualquiera de los bienes de la Sociedad, tales como investigaciones en Registro, entidades bancarias etc., argumentando que en todo caso, el alcance de la responsabilidad subsidiaria, es solo por la deuda tributaria inicialmente liquidada y notificada al deudor principal en período voluntario, no alcanzando ésta a las sanciones pecuniarias, a menos que la responsabilidad se derive de la participación en una infracción, siendo requisitos imprescindibles para la derivación de tal responsabilidad, el incumplimiento de las obligaciones impuestas a los administradores o antijuridicidad de su conducta y una relación de causalidad entre el acto lesivo y la actuación de los administradores.

Tales pretensiones son rebatidas puntual y detalladamente de contrario, interesándose la desestimación del recurso, por entender que las resoluciones impugnadas son conformes a derecho.

SEGUNDO-- Para la adecuada comprensión del litigio debemos precisar que las resoluciones impugnadas traen causa del acto de derivación de responsabilidad subsidiaria de los recurrentes, en su condición de Administradores de la Sociedad citada, y que ese acto de derivación se ha realizado al amparo de lo dispuesto en el párrafo segundo del art. 40.1 de la LGT en relación con el art. 37 de la misma Ley, por lo que procede examinar si se han cumplido o no los requisitos precisos para ello.

En primer lugar, y a tenor de los preceptos citados, para la derivación de tal responsabilidad será necesaria la existencia de un acto de declaración de responsabilidad, con determinación de su alcance, y con expresión de los elementos esenciales de la liquidación, en la forma establecida en el art. 37.4 de la LGT, lo que se ha cumplido en el presente caso, y así basta examinar los folios 312 a 345 del expediente, para concluir que efectivamente se dictaron sendos actos de declaración de responsabilidad, determinándose claramente el alcance de la misma, lo que fue debidamente notificado, y no es cuestionado por la parte actora.

Asimismo, será precisa, la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios (art. 37.5 LGT), lo que también se ha cumplido en el presente caso, obrando al folio 273 del expediente la declaración de fallido del deudor principal " Servicios Agrícolas Arandinos S.A.:" de fecha 22 Nov. 1994, no existiendo responsables solidarios de la deuda.

Cuestiona la parte actora las actuaciones previas llevadas a cabo por la Administración para la declaración de fallido del deudor principal, argumentando que no constan en el expediente las actuaciones que pudieran haberse efectuado para la realización de cualquiera de los bienes de la Sociedad, tales como investigaciones en Registro, entidades bancarias etc.

No obstante, tal motivo de impugnación ha de decaer, ya que basta examinar el expediente para concluir que consta acreditado tanto las peticiones de información al Registro de la Propiedad (folio 123) como al Registro Mercantil (folio 285), así como la solicitud de datos a entidades bancarias (folio 145), las diligencias de embargo de cuentas corrientes (folios 251 y siguientes), la petición de información a Trafico, y diligencias de embargo de las cantidades que podía obtener la Sociedad como consecuencia de diversos procedimientos civiles (folio 212 y siguientes), por lo que hemos de concluir que constan claramente todas y cada de las actuaciones llevadas a cabo por la Administración en orden a obtener el pago de la deuda.

En otro orden de cosas, es preciso que la persona jurídica deudora haya cesado en sus actividades (art. 40.1 párrafo segundo de la LGT), debiéndose reseñar que tal cese tiene un contenido fáctico, no jurídico, por lo que no debe asimilarse a liquidación de la sociedad, conforme a lo dispuesto en el art. 266 y siguientes de la LSA, careciendo por tanto de contenido formalista, siendo necesario únicamente que la cesación en la actividad sea completa y presumiblemente irreversible, lo que debe quedar probado en el expediente por los órganos administrativos.

En el presente caso, los actores no cuestionan que efectivamente la Sociedad de referencia cesó en sus actividades, por lo que hemos de concluir que ese cese de actividad sí se produjo, máxime cuando como señala el TEAR la Sociedad no cumplió con sus obligaciones tributarias formales de IRPF, retenciones a los trabajadores e IVA desde 1994, siendo negativas las presentadas en los ejercicios 1992, 1993 y 1994, no pudiéndose llevar a cabo las notificaciones que allí se detallan, porque la empresa cesó en su actividad hacía más de un año y se desconocía su paradero - diligencias extendidas el 23 Jun. 1992 y el 31 Ene. 1994 - por lo que es indudable que concurre el requisito de cese de actividad.

Asimismo es preciso que los recurrentes ostenten la condición de administradores de la entidad responsable en el momento de producirse el cese de actividad; cuestión ésta que tampoco es discutida por los actores, sin perjuicio de que consta en el expediente la escritura publica otorgada el 31 Oct. 1991, e inscrita en el Registro mercantil el 20 Nov. 1991, en la que consta que el Consejo de Administración estaba formado por las mismas personas a las que se efectuó posteriormente la derivación de responsabilidad subsidiaria que ahora nos ocupa, no constando que éstos hayan cesado en sus cargos.

Para terminar con el examen de los requisitos legales de aplicación, hemos de decir que esa derivación de responsabilidad se refiere a todas las obligaciones tributarias pendientes y no prescritas a la fecha de efectuarse la derivación, por lo que partiendo de estas consideraciones, procede examinar si es o no conforme a derecho el acto de derivación de responsabilidad aquí impugnado.

TERCERO-- Plantean los recurrentes que no concurre uno de los requisitos esenciales para derivar la responsabilidad, al no haberse cometido ni imputado ninguna infracción tributaria, no habiendo incurrido, por tanto, en dolo o culpa, por lo que no existiendo incumplimiento de las obligaciones impuestas a los administradores o antijuridicidad de su conducta y una relación de causalidad entre el acto lesivo y la actuación de los administradores, no será posible efectuar tal derivación de responsabilidad.

Conforme a lo dispuesto en el art. 40.1 de la LGT - en la redacción otorgada por la Ley 10/1985 - " Serán responsables subsidiariamente de las infracciones tributarias simples y de la totalidad de la deuda tributaria en los casos de infracciones graves cometidas por las personas jurídicas, los administradores de las mismas que no realizaren los actos necesarios que fuesen de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias infringidas, consintieren el incumplimiento por quienes de ellos dependan o adoptaren acuerdos que hicieran posibles tales infracciones.

Asimismo, serán responsables subsidiariamente, en todo caso, de las obligaciones tributarias pendientes de las personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades los administradores de las mismas." Pues bien, como señala la sentencia de del TSJ de Aragón de 18 Feb. 2000, del examen de este último precepto se desprende que el mismo prevé la posibilidad de derivar la responsabilidad contra los administradores en dos supuestos: 1.º) En el supuesto de no realizar los administradores los actos necesarios que fuesen de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias infringidas, consentir el

incumplimiento de quienes de ellos dependan o adoptar acuerdos que hicieran posibles tales in fracciones, siendo el alcance de esa responsabilidad, subsidiaria, la cual se extiende a las infracciones tributarias simples y a la totalidad de la deuda tributaria en los casos de infracciones graves cometidas por las personas jurídicas, exigiendo en este supuesto la Ley los siguientes requisitos: a) La comisión de una infracción tributaria por la sociedad administrada. b) La condición de administrador al tiempo de someterse la infracción; y c) La existencia de una conducta ilícita por parte del administrador como tal, en cualquiera de los términos señalados en el art. 40.1, extendiéndose la responsabilidad al importe de la sanción, en el caso de infracción simple y a la totalidad de la deuda tributaria, en el caso de infracción grave. Y 2.º) Haber cesado la sociedad en la actividad, supuesto en el que la Ley no exige la existencia de infracción tributaria, ni por tanto mala fe o negligencia grave en los administradores, para que la derivación sea posible (art. 40.1 segundo párrafo incluido en la redacción dada al precepto por la Ley 10/1985), siendo preciso para la exigencia de esta segunda causa de imputación: a) La cesación de hecho de la actividad de la persona jurídica teniendo las mismas obligaciones tributarias pendientes; b) La condición de administrador al tiempo del cese, extendiéndose la responsabilidad a las obligaciones tributarias pendientes de las personas jurídicas.

Encontrándonos en este último supuesto lo que debe examinarse, por tanto, si se ha producido la cesación en la actividad, si existen obligaciones tributarias pendientes y si concurría la condición de administradores de los recurrentes al tiempo de cese.

Pues bien, constando acreditado, como anteriormente hemos señalado, la condición de administradores de los recurrentes, al tiempo tanto del impago como del cese, así como el cese de la sociedad en su actividad, lo que ni siquiera es discutido por los actores, resulta, que en principio, la resolución recurrida se ajustaría a la normativa vigente.

CUARTO-- Alegan los recurrentes que para que proceda la derivación de responsabilidad a que se refiere el párrafo segundo del art. 40.1º de la LGT, es preciso que concurren los requisitos que señala el párrafo primero de tal precepto, y por tanto, al no existir incumplimiento de las obligaciones impuestas a los administradores o antijuridicidad de su conducta, no procede derivación de responsabilidad alguna.

Sobre esta cuestión, hemos de precisar que mientras que la resolución del TEAR aquí impugnada, señala que es necesario que se aprecie en el administrador una conducta negligente o mala fe, al no haber actuado en consonancia con lo que para estas circunstancias prevé la normativa mercantil, siendo de plena aplicación el principio de culpabilidad e inexistencia de responsabilidad objetiva, ya que la situación del precepto está dentro del art. 40.1 de la LGT, en el que en todo momento se está contemplando una responsabilidad ligada a comportamientos ilícitos del administrador. Sin embargo, la representación procesal de la Administración demandada, aduce en el presente recurso jurisdiccional que la contundente expresión "en todo caso", permite deducir, que afecta no solo a los administradores que hayan actuado negligentemente, sino también a aquellos supuestos en que su actuación haya sido correcta, al no realizar los actos necesarios para el cumplimiento de sus obligaciones tributarios.

Al respecto, debe señalarse - como lo hace la sentencia del TSJ de Aragón antes mencionada de 18 Feb. 2000-- que la propia Administración viene reconociendo que el precepto antes referido 40. 1, párrafo segundo: por el que se establece la responsabilidad subsidiaria de los administradores, no instituye una responsabilidad objetiva. Ilustrativa es la resolución del TEAC de 24 Sep. 1999 en la que, tras referirse a la normativa general en materia de responsabilidad contractual y extracontractual, se establece lo siguiente:

"En el mundo de las sociedades mercantiles la situación es análoga; así, el art. 127 LSA, de 22 Dic. 1989 expresa que "los administradores desempeñarán su cargo con la diligencia de un ordenado empresario y de un representante leal" (paradigma que es el correlato del "buen padre de familia" del art. 1104, párrafo 2, CC). Por su parte, el art. 61 LSRL, de 23 Mar. 1995, contiene un texto idéntico al anterior .

Consecuencia de uno y otro precepto son el art. 133.1 LSA: "Los administradores responderán frente a la sociedad, frente a los accionistas y frente a los acreedores sociales del daño que causen por actos contrarios a la Ley o a los estatutos o por los

realizados sin la diligencia con la que deben desempeñar el cargo"; así como el art. 69 de la de Sociedades de Responsabilidad Limitada, que remite el régimen de responsabilidad de los administradores a lo establecido para los de la sociedad anónima.

Pues bien, en desarrollo y en cumplimiento de sus amplísimas facultades y obligaciones de gestión y re presentación, los administradores sociales vienen obligados a promover la disolución de la sociedad cuando se dé alguna de las causas legales o estatutarias de disolución que así lo exijan (p. ej., arts. 260 y 262 LSA, y arts. 104 y 105 LSRL); hasta el extremo de que el art. 262.5 LSA dispone que: "Responderán solidariamente de las obligaciones sociales los administradores que in cumplan la obligación de convocar en el plazo de dos meses la junta general, para que adopte, en su caso, el acuerdo de disolución o que no soliciten la disolución judicial de la sociedad en el plazo de dos meses a contar desde la fecha prevista para la celebración de la junta, cuando ésta no se haya constituido, o desde el día de la junta, cuando el acuerdo hubiera sido contrario a la disolución". En tanto que el art. 105.5 LSRL, más rápidamente, dice así: "El incumplimiento de la obligación de convocar Junta general o de solicitar la disolución judicial determinará la responsabilidad solidaria de los administradores por todas las deudas sociales."

Situada en esta perspectiva la responsabilidad de los administradores sociales, cobra su sentido propio la norma del art. 40. 1, párrafo 2 de la LGT: "Asimismo, serán responsables subsidiariamente, en todo caso, de las obligaciones tributarlas pendientes de las personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades los administradores de las mismas". En definitiva, no es sino la concreción en el ámbito tributario de la responsabilidad que las leyes mercantiles establecen con rigor para los administradores, sin duda porque de su actuación dependen los intereses de la propia sociedad, de los socios y de los terceros que se relacionen con aquélla.

No se piense-- sigue señalando la sentencia citada--, a la vista de lo que antecede, que estamos ante un supuesto de responsabilidad objetiva pura y simple, aunque la Ley haya empleado la expresión "en todo caso". Es cierto, como dice la SAN 4 Feb. 1999, que en este supuesto de cese de la actividad social "la responsabilidad tiene connotaciones de la responsabilidad civil", pero como tiene declarado este TEAC en numerosas resoluciones (p. ej., en 22 Oct. 1998): "En este supuesto la responsabilidad del administrador, a pesar de lo que pudiera deducirse de la expresión "en todo caso" contenida en el art. 40 LGT, no se establece de forma objetiva, pues ello vulneraría las garantías que a favor de los ciudadanos establece la CE, que son de aplicación al Derecho Tributario, sino que la imputación de responsabilidad tiene su fundamento en la conducta al menos negligente del administrador que, en perjuicio de sus acreedores, y entre éstos la Hacienda Pública, omite la diligencia que le es exigible en cumplimiento de las obligaciones que le impone la legislación mercantil, siendo un hecho no controvertido que la sociedad cesó en su actividad sin haberse disuelto ni liquidado."

Lo que ocurre es que con la expresión "en todo caso", la LGT - sigue diciendo esa sentencia -, quiere distinguir la hipótesis del párrafo 2 del art. 40.1, de la del párrafo 1 precedente--, así como en ésta es preciso que se hayan cometido infracciones, simples o graves, por la persona jurídica y haya concurrido una conducta culpable, activa u omisiva, de los administradores, en la del párrafo segundo basta con que haya obligaciones tributarias pendientes, tengan relación o no con conductas infractoras de la persona jurídica, pues aquí la negligencia culpable se sitúa en el comportamiento del administrador y no es necesaria su apreciación en la conducta de la sociedad. Como expresa la STS 26 Dic. 1991, la omisión de la obligación de promover la celebración de la Junta para acordar la disolución, "normal y lógicamente exigible en una sociedad con tan grave crisis económica, es lo que precisamente da origen, según ya queda consignado, a la negligencia grave generadora de responsabilidad en el mencionado administrador" .

En el ámbito tributario es particularmente grave para los intereses de la Hacienda Pública la falta de apertura de un procedimiento de disolución y liquidación, por que impide que entren en juego otras responsabilidades que actúan a modo de garantía del crédito tributario, como la subsidiaria de los liquidadores, "ex" art. 40.2 LOT, o la que establece el art. 89.4 de la propia Ley: "En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas, sus obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los socios o partícipes en el capital, que responderán de ellas solidariamente y hasta el límite del valor de la cuota de

liquidación que se les hubiere adjudicado."

Así, pues, y en resumen, la falta de promoción por los administradores de los acuerdos sociales necesarios para una ordenada disolución y liquidación de la sociedad que ha cesado de hecho en sus operaciones, los constituye en responsables tributarios, salvo prueba que por fuerza mayor u otra causa bastante no pudieran promover tales acuerdos, o salvo el caso de que siendo colegiado el órgano de administración hubieren hecho, todo lo posible legalmente para lograr un pronunciamiento del mismo dirigido a ello."

Pues bien, aun reconociendo la inexistencia de responsabilidad objetiva de los administradores resulta, por aplicación de la doctrina antes referida y al no constar el cumplimiento de sus obligaciones para la ordenada disolución y liquidación de la sociedad, procede la declaración de responsabilidad de los actores, sin que las circunstancias alegadas desvirtúen la referida responsabilidad, procediendo en consecuencia la desestimación del recurso con relación a esos extremos concretos.

QUINTO-- Alegan los recurrentes que el alcance de la responsabilidad subsidiaria, es solo por la deuda tributaria inicialmente liquidada, no alcanzando ésta a las sanciones pecuniarias, a menos que la responsabilidad se derive de la participación en una infracción, por lo que gozando los recargos de la naturaleza mixta de sanción, no es posible la derivación de responsabilidad de éstos.

Cierto es que la derivación de responsabilidad en el supuesto de "deudas pendientes" cuando la persona jurídica "cesa en su actividad" - caso que ahora nos ocupa -, comprende el importe de la deuda tributaria, excluido el importe de las sanciones, y teniendo en cuenta que en el presente caso, no se han derivado las sanciones, tal y como se desprende claramente de los actos de derivación de responsabilidad obrantes a los folios 312 y siguientes del expediente, es claro que tal alegación ha de decaer.

Trato distinto merece la derivación de los recargos, ya que si bien es cierto que como señala el TEAR en la resolución impugnada, y reitera el Sr. Abogado del Estado, el Tribunal Constitucional llegó a la conclusión de que el recargo del 10 por 100 carecía de naturaleza sancionadora al no ser su finalidad represiva, sino "coercitiva, disuasoria o de estímulo", según se afirma en la STC 164/95 de 13 Nov., a cuya doctrina se remiten las SSTC 171/95, 198/95, 44/96 y 141/96, habiendo declarado que "la funcionalidad del recargo del 10 por 100 no es la de una sanción en sentido propio, pues no supone un castigo por la realización de una conducta ilícita administrativamente, sino un estímulo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias o, lo que es lo mismo, una disuasión para el incumplimiento". Sin embargo, en el caso del recargo del 50 por 100 previsto en el inciso PRIMERO. del párrafo primero del art. 61.2 de la LGT, ese mismo Tribunal en Sentencia 276/2000, de 16 Nov., ha entendido que estos recargos desempeñan una función de castigo, y por ello sostiene ahora que no puede justificarse constitucionalmente más que como una sanción.

En efecto, la STC 276/2000, declaró la inconstitucionalidad del inciso PRIMERO. art. 61.2 de la LGT en la redacción otorgada a ese precepto por la Disposición Adicional 14.2 de la Ley 18/91, al establecer un recargo único del 50 por 100 para los ingresos correspondientes a declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones realizadas fuera de plazo sin requerimiento.

Afirma esa sentencia que el recargo del 50 por 100 previsto en el citado precepto legal "en tanto que supone una medida restrictiva de derechos que se aplica en supuestos en los que ha existido una infracción de Ley desempeña una función de castigo, no puede justificarse constitucionalmente más que como una sanción."

En la meritada sentencia se analizó si ese recargo cumplía una función indemnizatoria y de estímulo positivo que permitiera excluir la función de castigo propia de las sanciones. Sin embargo, aunque se apreció que ese recargo tenía una función resarcitoria, tal función no excluía el carácter sancionador de esa medida, pues la cuantía del recargo coincidía exactamente con la sanción mínima prevista en el art. 87.1 de la LGT para las infracciones tributarias graves tipificadas en el art. 79 a) de la LGT, y por ello la aplicación de estos recargos no suponía otorgar al contribuyente un trato muy distinto del que le correspondería si se aplicaran las medidas que la propia LGT calificaba como sanciones. De este modo, al no existir una diferencia importante



entre la cuantía del recargo y la de las sanciones, consideraron que este recargo cumplía además de las funciones indicadas, la misma función de castigo que es propia de los actos sancionadores.

Consecuentemente, una vez reconocido el carácter sancionador del mencionado recargo - pronunciamiento que se ha visto reiterado en la STC de 30-11-200 y sentencia de 18 Dic. 2000 - y teniendo en cuenta que en el presente caso de las cuatro liquidaciones objeto de derivación, dos de ellas (A 0901880890025687 y A 0901880890025698) lo fueron en concepto del citado recargo, lo que motivó que el TEAR en aplicación del art. 4.3 de la Ley 1/1998, aplicase el nuevo régimen de recargos establecido en el art. 61.3 de la LGT en la redacción otorgada por la Ley 25/1995 por ser más favorable para los interesados, hemos de concluir que los mencionados recargos, no pueden ser objeto de derivación de responsabilidad, ya que como hemos señalado, la derivación de responsabilidad en el supuesto de " deudas pendientes " cuando la persona jurídica " cesa en su actividad " - caso que ahora nos ocupa -, comprende el importe de la deuda tributaria, excluido el importe de las sanciones, por lo que habiendo declarado el Tribunal Constitucional que esos recargos del 50 por 100 solo pueden justificarse constitucionalmente más que como una sanción, es claro que los mismos no han de integrar el acto de derivación de responsabilidad, procediendo en consecuencia la estimación parcial del recurso interpuesto, debiendo proceder la Administración demandada a la devolución del exceso percibido, en el caso de que el ingreso se haya hecho efectivo, en la forma prevista en el art. 10 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, tal y como acordó el TEAR en la resolución aquí impugnada.

Trato distinto merece el acto de derivación de responsabilidad en los extremos relativos a las obligaciones tributarias clave de liquidación A 0901893410000011 y A 0901880890025676, y ello porque la primera no se refiere a un supuesto de recargo, sino a una liquidación por falta de ingreso, lo que es susceptible de derivación, y la segunda, porque si bien es en concepto de recargo, no obstante, el recargo aplicado fue el del 10 por 100 a que se refería el inciso segundo del art. 61.2 de la LGT ya citado, y habiendo declarado el TC en la sentencia 164/95, que tal recargo carecía de naturaleza sancionadora, al no ser su finalidad represiva, sino coercitiva, disuasoria o de estímulo, preciso será concluir que el citado recargo sí es susceptible de derivación, sin perjuicio que por aplicación del art. 4.3 de la Ley 1/1998, proceda aplicar un recargo único del 5 por 100 sobre la cuota y no del 10 por 100, tal y como declaró el TEAR en la resolución impugnada, por resultar más favorable para los afectados.

SEXTO. No se aprecian causas o motivos que justifiquen una especial imposición de costas, de conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

VISTOS los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Burgos, ha dictado el siguiente:

### FALLO

En atención a lo expuesto la Sala acuerda: 1.º Estimar parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora D.ª Elena Cobo de Guzmán Pisón, en nombre y representación de D. ÁNGEL DEL C. M. Y OTROS, contra las resoluciones reseñadas en el encabezamiento de esta sentencia, las que se anulan y dejan sin efecto por no ser conformes a derecho, únicamente en el extremo relativo a la derivación de responsabilidad dimanante de las obligaciones tributarias clave de liquidación A 0901880890025687 y A 0901880890025698, las que se anulan y dejan sin efecto, de conformidad con lo razonado en el Fundamento Jurídico Quinto de la presente resolución, debiendo proceder la Administración demandada a la devolución del exceso percibido, en el caso de que el ingreso se haya hecho efectivo, en la forma prevista en el art. 10 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

2.º Desestimar el recurso interpuesto contra las resoluciones reseñadas, en el extremo relativo al acto de derivación de responsabilidad correspondiente a la Clave Liquidación A 0901893410000011 y A 0901880890025676, y en consecuencia procede declarar que las resoluciones impugnadas son conformes a derecho con relación a tal extremo, sin perjuicio que por aplicación

del art. 4.3 de la Ley 1/1998, proceda aplicar a la liquidación A 0901880890025676 un recargo único del 5 por 100 sobre la cuota y no del 10 por 100, tal y como declaró el TEAR en la resolución impugnada, por resultar más favorable para los afectados, lo que conllevará la devolución del exceso percibido en los términos anteriormente expuestos.

3.º Se desestiman las demás pretensiones esgrimidas en la demanda rectora del presente recurso jurisdiccional.

4.º No procede hacer especial imposición de costas.

Contra esta resolución cabe no cabe interponer recurso ordinario alguno.

Una vez firme esta sentencia, devuélvase el expediente administrativo al Órgano de procedencia con certificación de esta resolución para su conocimiento y ejecución.

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

#### PUBLICACIÓN.

Leída y publicada ha sido la Sentencia anterior por la Il.ªm. Sra. Magistrada Ponente Sra. García Vicario, en la sesión pública de la Sala Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos), que firmo en Burgos a 9 Feb. 2001, de que yo el Secretario de Sala, certifico.

Ante mi.

VEASE el Libro de Registro de Sentencias al número y folio