

TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia n.º 1578/2025 de 4 de noviembre de 2025
Sala de lo Civil
Recurso n.º 7897/2021

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Derivación de la responsabilidad. *Calificación concursal del crédito que trae causa de una derivación de responsabilidad tributaria del art. 42.2.b) LGT.* La cuestión objeto de este recurso consiste en determinar qué calificación debe darse a un crédito de la AEAT proveniente de una derivación de responsabilidad basada en el art. 42.2.b) LGT. La recurrente argumenta que las sentencias de la Sala Primera del Tribunal Supremo en las que se basa la sentencia de la Audiencia Provincial se refieren a la derivación de responsabilidad del art. 42.1.a) LGT mientras que en este caso la derivación se ha basado en el art. 41.2.b) LGT, y reproduce extensamente los razonamientos de la sentencia del Juzgado de lo Mercantil. La Audiencia Provincial no considera que el crédito que trae causa de la derivación tributaria basada en el art. 42.2.b) LGT tenga una naturaleza sancionadora. La recurrente sostiene lo contrario y, por tanto, que el crédito debe ser calificado en el concurso como un crédito subordinado. Considera la Sala que el responsable tributario ex art. 42.2.b) LGT asume la deuda principal por una razón indemnizatoria o resarcitoria, derivada de su conducta obstativa de la efectividad del crédito tributario existente frente al obligado tributario principal, por impedir la acción ejecutiva de la Administración tributaria mediante el incumplimiento de órdenes de embargo. Por tal razón, solo asume la deuda principal «hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria» (art. 42.2 LGT). No se trata de una sanción sino de una responsabilidad que trae su causa de una obligación de resarcimiento del daño provocado por el incumplimiento de la orden de embargo emanada de la AEAT. Solo es responsable hasta el límite del daño causado por su conducta. Por estas razones, el crédito por derivación de la responsabilidad tributaria objeto de este litigio no puede ser considerado como una sanción y, por tanto, como un crédito subordinado en su totalidad, sino que merecerá la misma clasificación que correspondería al crédito del que provenga la derivación.

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

RAFAEL SARAZA JIMENA
PEDRO JOSE VELA TORRES
NURIA AUXILIADORA ORELLANA CANO
FERNANDO CERDA ALBERO

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Civil

Sentencia núm. 1.578/2025

Fecha de sentencia: 04/11/2025

Tipo de procedimiento: CASACIÓN

Número del procedimiento: 7897/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 30/10/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Sarazá Jimena

Procedencia: Audiencia Provincial de Sevilla, Sección Quinta

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M^a Teresa Rodríguez Valls

Transcrito por: ACS

Nota:

Síguenos en...



CASACIÓN núm.: 7897/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Sarazá Jimena

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M^a Teresa Rodríguez Valls

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Civil

Sentencia núm. 1578/2025

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Rafael Sarazá Jimena

D. Pedro José Vela Torres

D.^a Nuria Auxiliadora Orellana Cano

D. Fernando Cerdá Albero

En Madrid, a 4 de noviembre de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso de casación respecto de la sentencia de 21 de julio de 2021, dictada en grado de apelación por la Sección Quinta de la Audiencia Provincial de Sevilla, como consecuencia de autos de incidente concursal núm. 855/2019 del Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Sevilla, sobre calificación de crédito tributario en concurso de acreedores.

Es parte recurrente D. Santos, administrador concursal de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U., representado por el procurador D. Roberto Hurtado Muñoz y bajo la dirección letrada de D. Santos.

Es parte recurrida la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Sarazá Jimena.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- *Tramitación en primera instancia.*

1.-El Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, interpuso demanda de impugnación de la lista de acreedores contra la administración concursal de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U., en la que solicitaba se dictara resolución:

«[...] modificando la lista de acreedores de la concursada, con la siguiente cuantía y clasificación:

» - Créditos con privilegio general del 91.2 LC	27.612,67 €
» - Créditos con privilegio general del 91.4 LC	30.387,55 €
» - Créditos ordinarios	30.387,55 €
» - Créditos subordinados	1.037,96 €
» - Total de créditos	89.425,76 €

» Todo ello con condena en costas a quien se opusiere a la presente demanda».

2.-La demanda fue presentada el 11 de febrero de 2020 y, repartida al Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Sevilla, fue registrada con el núm. 855/2019. Una vez fue admitida a trámite, se procedió al emplazamiento de la parte demandada.

3.-La representación procesal del administrador concursal de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U. contestó a la impugnación, solicitando su desestimación, con expresa imposición de costas.

La procuradora D.^a Araceli Guersi Alí en nombre y representación de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U (NUPROA) contestó a la demanda, solicitando su desestimación.

3.-Tras seguirse los trámites correspondientes, el Magistrado-juez del Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Sevilla, dictó sentencia 241/2020, de 24 de junio, que desestimó la impugnación planteada por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, acordando que cada parte abonara las costas causadas a su instancia.

SEGUNDO.- *Tramitación en segunda instancia.*

1.-La sentencia de primera instancia fue recurrida en apelación por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

La representación procesal del administrador concursal de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U. y de Nuevos Proyectos para la Administración S.L. se opuso al recurso.

2.-La resolución de este recurso correspondió a la Sección Quinta de la Audiencia Provincial de Sevilla, que lo tramitó con el número de rollo 9201/2020, y tras seguir los correspondientes trámites dictó sentencia el 21 de julio de 2021, cuyo fallo dispone:

«Que estimando el recurso de apelación interpuesto por el Abogado del Estado en la representación que ostenta de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, contra la sentencia dictada el día 24 de junio de 2020, por el Ilmo. Sr. Magistrado del Juzgado de lo

Síguenos en...



Mercantil nº 2 de Sevilla, en el incidente concursal dimanante del proceso concursal nº 855/2019, del que proceden estas actuaciones, debemos revocar y revocamos la citada Resolución y, en consecuencia, estimamos la demanda formulada por el Abogado del Estado en la representación indicada y ordenamos que se modifique la lista de acreedores de la entidad concursada "Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U.", en relación con los siguientes créditos de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, que figuraran con la siguiente cuantía y calificación:

- »- Crédito con privilegio general del art. 91.2 LC, por importe de 27.612'67€.
 - »- Crédito con privilegio general del art. 91.4 LC, por importe de 30.387'55€.
 - »-Crédito ordinario, por importe de 30.387'55€
 - »-Crédito subordinado, por importe de 1.037'96€.
- » No ha lugar a hacer especial imposición de las costas originadas en ninguna de las dos instancias».

TERCERO.- Interposición y tramitación del recurso de casación

1.-El procurador D. Roberto Hurtado Muñoz, en representación de D. Santos, administrador concursal de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U., interpuso recurso de casación.

El motivo único del recurso de casación fue:

«El recurso presenta interés casacional puesto que la sentencia impugnada se pronuncia sobre una cuestión en la que existe jurisprudencia contradictoria de las Audiencias Provinciales entendiendo que la resolución recurrida infringe el artículo 281.4º TRLC. La sentencia de la Audiencia Provincial adopta la interpretación que el Tribunal Supremo hizo del contenido del artículo 42.2 a) de la LGT, en su sentencia de fecha 17 de junio de 2020, en el recurso de casación 4186/2017. Asimilando dicha interpretación al objeto del presente procedimiento y que se circumscribe al contenido del artículo 281.4º TRLC y 42.2.b), de la LGT».

2.-Las actuaciones fueron remitidas por la Audiencia Provincial a esta Sala, y las partes fueron emplazadas para comparecer ante ella. Una vez recibidas las actuaciones en esta Sala y personadas ante la misma las partes por medio de los procuradores mencionados en el encabezamiento, se dictó auto el 14 de febrero de 2024, que admitió el recurso y acordó dar traslado a la parte recurrida personada para que formalizara su oposición.

3.-La Agencia Estatal de la Administración Tributaria no formuló oposición.

4.-Al no solicitarse por todas las partes la celebración de vista pública, se señaló para votación y fallo el día 30 de octubre de 2025, en que ha tenido lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Antecedentes del caso

1.-La cuestión objeto de este recurso consiste en determinar qué calificación debe darse a un crédito de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (en adelante, AEAT) proveniente de una derivación de responsabilidad basada en el art. 42.2.b de la Ley General Tributaria (en adelante, LGT). La Audiencia Provincial le ha dado la misma calificación que corresponde al crédito del que proviene la derivación, mientras que la administración concursal recurrente sostiene que debe calificarse como crédito subordinado por tratarse de una sanción tributaria.

Por razones temporales, la normativa concursal aplicable es la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (en adelante, LC), en la redacción dada por la Ley 40/2015, de 1 de octubre.

2.-En el concurso de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U., la administración concursal calificó el crédito de la AEAT basado en el art. 42.2.b LGT como subordinado porque lo consideró encuadrado en el art. 92.4.º LC («Son créditos subordinados: [...] Los créditos por multas y demás sanciones pecuniarias»).

3.-La AEAT impugnó la lista de acreedores en un incidente concursal. Solicitó que se le reconocieran los siguientes créditos: 27.612,67 euros, como crédito con privilegio general del artículo 91.2 LC (cantidades correspondientes a retenciones tributarias debidas por el concursado en cumplimiento de una obligación legal); 30.387,55 euros, como crédito con privilegio general del artículo 91.4 LC (50% de los créditos tributarios no gozan de privilegio especial conforme al apartado 1 del artículo 90, ni del privilegio general del artículo 91.2 LC); 30.387,55 euros como crédito ordinario (restante 50% de los créditos mencionados en el anterior apartado); y 1.037,96 euros, como crédito subordinado. La base de su pretensión estribaba en que el crédito por derivación de la responsabilidad tributaria no tenía naturaleza sancionadora, por lo que debía calificarse del mismo modo que el crédito del responsable originario.

4.-El Juzgado de lo Mercantil desestimó la demanda porque consideró que «la derivación de responsabilidad se sustenta en la necesidad de sancionar una actuación obstrucciónista frente a la Administración, lo que comporta que haya de considerarse la totalidad del crédito derivado

como una sanción a efectos concursales, con independencia de que no lo sea a efectos tributarios».

5.-La AEAT apeló la sentencia del Juzgado de lo Mercantil y la Audiencia Provincial estimó el recurso de apelación. La sentencia de segunda instancia declaró que los argumentos de las sentencias de la Sala Primera del Tribunal Supremo 315 y 316/2020, ambas de 17 de junio, referidas a la calificación del crédito por derivación de la responsabilidad tributaria con base en el art. 42.1.a) LGT, son extrapolables a la calificación del crédito por derivación de la responsabilidad tributaria con base en el art. 42.2.b) LGT.

6.-La administración concursal ha interpuesto un recurso de casación basado en un motivo.

SEGUNDO.- Formulación del recurso de casación

1.-Planteamiento. En el único motivo del recurso de casación, la administración concursal recurrente alega que la sentencia recurrida infringe el art. 281.4.^º TRLC en relación con el 42.2 b) LGT.

Para fundamentar la existencia de esta infracción, la recurrente argumenta que las sentencias de la Sala Primera del Tribunal Supremo en las que se basa la sentencia de la Audiencia Provincial se refieren a la derivación de responsabilidad del art. 42.1.a) LGT mientras que en este caso la derivación se ha basado en el art. 41.2.b) LGT, y reproduce extensamente los razonamientos de la sentencia del Juzgado de lo Mercantil.

2.- Decisión de la sala. El recurso debe ser desestimado por las razones que a continuación se expresan.

La administración concursal recurrente alega que la sentencia recurrida ha infringido el art. 281.4 del Texto Refundido de la Ley Concursal (TRLC) y el art. 42.2.b) LGT.

El primero de esos preceptos no es aplicable por razones temporales. Es aplicable el precepto vigente en el momento relevante, el art. 92.4 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, que tenía la misma redacción que el art. 281.4 TRLC, que dispone:

«Son créditos subordinados:

»[...]

»4.^º Los créditos por multas y demás sanciones pecuniarias».

Por su parte, el art. 42.2.b) LGT establece:

«También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

»[...]

»b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo».

La infracción se habría producido porque la Audiencia Provincial no considera que el crédito que trae causa de la derivación tributaria basada en el art. 42.2.b LGT tenga una naturaleza sancionadora. La recurrente sostiene lo contrario y, por tanto, que el crédito debe ser calificado en el concurso como un crédito subordinado.

3.-Los argumentos contenidos en las sentencias de esta sala 315 y 316/2020, ambas de 17 de junio, en lo relevante para este recurso, pueden sintetizarse de este modo:

i) Las sentencias del Tribunal Constitucional y de la Sala de lo Contencioso-Administrativo que consideraron que el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria se asemejaba a un procedimiento sancionador lo fueron a los únicos efectos de dotar al expediente de las garantías necesarias y para descartar que se tratara de una responsabilidad objetiva. Ello no implica que pudiera identificarse la responsabilidad solidaria por derivación de la responsabilidad tributaria con una multa o sanción.

ii) La LGT, cuando regula las sanciones tributarias, no incluye entre ellas a la derivación de responsabilidad tributaria. El art. 25.3 [rectius, 25.2] especifica que la sanción no forma parte de la obligación tributaria como tal. Añadimos ahora que esa afirmación resulta confirmada por la previsión del art. 58.3 LGT, según la cual las sanciones tributarias no forman parte de la deuda tributaria. Y el art. 181 LGT no incluye entre los sujetos infractores al responsable solidario por derivación de responsabilidad del art. 42.

iii) La sentencia 1033/2019, de 10 de julio, de la Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, de este Tribunal Supremo, declaró:

«Los responsables son, en todo caso, obligados tributarios (art. 35.5) con una obligación material de pago que deriva, no de la realización del hecho imponible o de algún otro hecho relacionado con la obligación principal de pago, sino de un hecho ajeno al hecho imponible».

iv) El sujeto infractor deviene *ex legeresponsable* de una deuda tributaria ajena. No se trata de un crédito tributario nuevo, autónomo e independiente, sino del mismo crédito, reforzado o garantizado con un patrimonio adicional. Del art. 41.5 LGT se desprende que el acto administrativo de derivación es declarativo de responsabilidad respecto de una deuda que ya existía, y no constitutivo, puesto que no crea un crédito *ex novo*. La citada sentencia 1033/2019, de 10 de julio, de la Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, de este Tribunal Supremo, resaltó el carácter de garante del responsable tributario, al declarar:

«Y es que, cuando el art. 41.1 LGT declara que "la Ley podrá configurar como responsables [...] de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades [...]", no está definiendo una categoría jurídica, sino describiendo la posición jurídica que ocupa un responsable como garante personal del crédito tributario».

4.-Estas consideraciones son de plena aplicación a casos como el que es objeto de este recurso, en que el crédito tributario trae causa de una derivación de responsabilidad basada en el art. 42.2.b) LGT, con las precisiones que a continuación se harán.

El responsable tributario *ex art. 42.2.b)* LGT asume la deuda principal por una razón indemnizatoria o resarcitoria, derivada de su conducta obstativa de la efectividad del crédito tributario existente frente al obligado tributario principal, por impedir la acción ejecutiva de la Administración tributaria mediante el incumplimiento de órdenes de embargo. Por tal razón, solo asume la deuda principal «hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria» (art. 42.2 LGT). No se trata de una sanción sino de una responsabilidad que trae su causa de una obligación de resarcimiento del daño provocado por el incumplimiento de la orden de embargo emanada de la AEAT. Solo es responsable hasta el límite del daño causado por su conducta.

Por estas razones, el crédito por derivación de la responsabilidad tributaria objeto de este litigio no puede ser considerado como una sanción y, por tanto, como un crédito subordinado en su totalidad, sino que merecerá la misma clasificación que correspondería al crédito del que provenga la derivación.

El recurso de casación, por tanto, debe ser desestimado.

TERCERO.- Costas y depósitos

1.-De acuerdo con lo previsto en el artículo 398.1 en relación con el 394.1, ambos de la Ley de Enjuiciamiento Civil, las costas del recurso de casación deben ser impuestas a la recurrente.

2.-Procede acordar también la pérdida del depósito constituido de conformidad con la disposición adicional 15.^a, apartado 9, de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido

1.^º-Desestimar el recurso de casación interpuesto por D. Santos, administrador concursal de Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U., contra la sentencia de 21 de julio de 2021, dictada por la Sección Quinta de la Audiencia Provincial de Sevilla, en el recurso de apelación núm. 9201/2020.

2.^º-Condenar al recurrente al pago de las costas del recurso de casación que desestimamos y acordar la pérdida del depósito constituido.

Líbrese a la mencionada Audiencia la certificación correspondiente con devolución de los autos y rollo de apelación remitidos.

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).