

TRIBUNAL SUPREMO (SALA 3ª, SECC.2ª)
Sentencia de 1 de julio de 2002
Ponente: Excmo. Sr. Sala Sánchez, Pascual.

Carecen de legitimación para recurrir quienes hayan asumido compromisos relativos a deudas tributarias por pacto o contrato, sin que ello signifique una limitación del derecho a la tutela judicial efectiva.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.-

(...)

En concreto, la sentencia de instancia, a la vista de los arts. 36 y 167.d) LGT y partiendo de que los recurrentes habían asumido las contingencias fiscales que pudieran derivar, respecto de los ejercicios de 1984 y enero a septiembre de 1985, para la entidad «Industrias Lácteas Montelarreina, S.A.» cuya propiedad habían transmitido a «Denmark Dayry Development Corporation», concluyó, como antes habían decidido la Jefatura de la Inspección Tributaria de Zamora y las resoluciones económico-administrativas, antes citadas, que la confirmaron, que carecían de legitimación para impugnar las antecitadas liquidaciones pese a que la mencionada sociedad adquirente había hecho efectivas las liquidaciones de diferencia y ellos mismos -los transmitentes aquí recurrentes, se entiende- habían sido condenados a su reintegro a la compradora por laudo arbitral a consecuencia del compromiso asumido...

Cuarto.- *Sentado lo anterior, la Sala debe constatar que una de las consecuencias más importantes de que la determinación de los sujetos pasivos y demás obligados tri-*

butarios haya de realizarse por ley -arts. 10.a) y 31.2 LGT- es la expresamente prevista en el art. 36 LGT, según el cual, «la posición del sujeto pasivo y los demás elementos de la obligación tributaria no podrá ser alterada por actos o convenios de los particulares» y «tales actos o convenios no surtirán efecto ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico privadas». Se trata de una clara manifestación del principio de indisponibilidad de la obligación tributaria, consecuencia obligada de su naturaleza de obligación ex lege, que encuentra su más inmediato reflejo en la falta de legitimación de quien asumió obligaciones de pago de tributos en virtud de pacto o convenio para interponer reclamaciones económico-administrativas sobre ellas, falta de legitimación que expresamente recoge el art. 167.d) LGT y los preceptos concordantes de la legislación especial sobre la materia -art. 11.2.d) del RDLeg. 2795/1980, de 12 Dic., y 30.2.c) del Reglamento de 1 Mar. 1996- y que aboca, necesariamente, a la imposibilidad de apreciar infracción alguna del art. 24.1 de la Constitución y de la jurisprudencia de esta Sala respecto de la legitimación activa, habida cuenta que, en este punto, la sentencia de instancia, y antes las resoluciones adoptadas en la vía de gestión y en la económico-administrativa, no hicieron otra cosa que aplicar los mandatos legales.

En efecto. El derecho fundamental a la tutela judicial efectiva sin indefensión que reconoce el art. 24.1 de la Constitución se vería vulnerado si a quien asumiese por pacto la obligación de satisfacer tributos, en principio a él ajena, le fuera negada la posibilidad de hacer valer ante los Tribunales los derechos o intereses legítimos derivados de esa asunción y tutelados por la fuerza de ley que a las obligaciones derivadas de los contratos reconoce el art. 1091 del CC. Pero esta situación no ofrece ninguna similitud con la que se produce por consecuencia de la mencionada naturaleza ex lege de la obligación tributaria y de la necesidad de reserva de ley para determinar la condición de responsable tributario. Y es que la Administración, pese a la existencia de cualquier pacto inter privados, deberá seguir exigiendo el tributo a quien sea sujeto pasivo de acuerdo con la ley y éste será el constreñido a su ingreso y al cumplimiento del resto de las prestaciones materiales y formales que integran la obligación tributaria. No podrá, pues, alegar o excepcionar que un tercero ha asumido tal obligación por convenio con él concertado y, correlativamente, no podrá tampoco ese tercero subrogarse en la posición del sujeto pasivo frente a la Administración. A lo sumo, y en su caso, el tercero podría, en el ámbito de la jurisdicción civil, formular la oportuna reclamación frente al sujeto pasivo con el que hubiere convenido la asunción de contingencias fiscales si es que estimara que dicho sujeto pasivo había pagado a la Administración indebidamente.

Quinto.- La conclusión anterior no puede quedar desvirtuada por la alegación de que la sentencia de esta Sala de 13 Mar. 1987 (recurso de apelación 63.568/84) había reconocido legitimación a quienes hubieran asumido obligación de afrontar contingencias fiscales en virtud de pacto o contrato para impugnar, en vía de gestión o en vía económico-administrativa, liquidaciones tributarias practicadas al sujeto pasivo correspondiente.

Antes de argumentar esa imposible desvirtuación, conviene recordar que, efectivamente, la sentencia de instancia aquí impugnada desestimó, con fundamento en el art.

167.d) LGT, la pretensión de reconocimiento de esa legitimación que le habían negado las resoluciones del TEAC de 30 Jun. 1993 y del TEAR de Castilla-León de 22 Nov. 1991 con la misma fundamentación jurídica. Es decir, dicha sentencia no negó legitimación para recurrir en vía jurisdiccional -para interponer, por tanto, el recurso contencioso-administrativo que resolvió en la instancia- a los recurrentes, para lo que habría tenido que oponerse, y apreciarse, la causa de inadmisibilidad del art. 82.b) de la Ley Jurisdiccional aquí aplicable -art. 69.b) de la vigente-, sino que lo que hizo fue desestimar un recurso en que se pretendía el reconocimiento de legitimación para formular recurso de reposición contra los correspondientes actos liquidatorios y, frente a su denegación, reclamación económico-administrativa, pretensión esta que no estimó porque las resoluciones impugnadas se habían limitado a cumplir mandatos legales.