

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ031511

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 18 de diciembre de 2008

Vocalía 2.<sup>a</sup>

R.G. 7465/2000

**SUMARIO:**

**Principios de la potestad sancionadora. Responsabilidad. Sucesores de la deuda tributaria. Sucesores de personas jurídicas. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.**

La transmisión de obligaciones tributarias pendientes a que se refiere el art. 89.4 de la Ley 230/1963 (LGT) constituye un supuesto especial de sucesión que incluye las sanciones tributarias. Si bien en el caso de sucesión de personas físicas la Ley excluye expresamente la transmisión de las sanciones, en el caso de personas jurídicas no se realiza tal exclusión.

**PRECEPTOS:**

Ley 230/1963 (LGT), arts. 37, 58 y 89.

Ley 58/2003 (LGT), art. 40.

RD 1684/1990 (RGR), arts. 10 y 15.

**RESOLUCIÓN:**

En la Villa de Madrid, a la fecha indicada (18 de diciembre de 2008), este Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto el recurso de alzada para unificación de criterio que ha interpuesto EL DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AEAT, con domicilio a efectos de notificaciones en C/ Infanta Mercedes n.º ..., 28020-Madrid, contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... n.º ..., relativa a D. ... (NIF ...) como socio sucesor de ..., S.L. (CIF ...), con domicilio a efectos de notificaciones en ..., referente a liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 1992 y 1993 y cuantía de 1.630.683 ptas. (9.800,60 €).

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Notificado al Director del Departamento de Inspección el acto de referencia fue promovido contra el mismo el recurso de alzada para unificación de criterio número 00-07465-00.

Puesto de manifiesto el expediente al recurrente presentó las correspondientes alegaciones las cuales, a su vez, fueron puestas de manifiesto a D. ... otorgándole plazo a efectos de que alegase lo que estimare pertinente, trámite que fue cumplimentado.

**Segundo.**

Afirma la Resolución del Tribunal Regional en cuanto a la cuestión objeto de controversia que, a juicio del Tribunal, y sobre la base de lo dispuesto en el artículo 89.4 (red. Ley 25/1995) de la Ley 230/1963, General Tributaria, no resultan exigibles a los socios las sanciones impuestas a las sociedades disueltas y liquidadas en base a los principios de culpabilidad y personalidad de la sanción.

**Tercero.**

Solicita el Director de IFT a este Tribunal que «se dicte resolución por la que, respetando la situación jurídica particular derivada de la resolución que se impugna, se declare que la transmisión de obligaciones tributarias pendientes a que se refiere el art. 89.4 de la L.G.T., constituye un supuesto especial de sucesión que incluye las sanciones tributarias» y ello en base, en síntesis, de que el apartado tercero del artículo 89 de la LGT excluye expresamente las sanciones de las obligaciones tributarias transmisibles a la muerte de una persona física, exclusión que no aparece en el apartado cuarto del referido artículo, y que el término «obligaciones tributarias» encierra en la Ley General Tributaria todos los componentes de la deuda tributaria, sin exclusión en principio de ninguno de los enumerados en el artículo 58 de dicha Ley.

**Cuarto.**

Por su parte el contribuyente se opone al criterio del Director de IFT manifestando la conformidad a Derecho del criterio expuesto por el Tribunal Regional en la resolución objeto de controversia.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Concurren en el presente recurso los requisitos de competencia de este Tribunal, legitimación e interposición en plazo, que son presupuesto de su admisión a trámite, planteándose como cuestión si al amparo de lo dispuesto en el artículo 89.4 (red. Ley 25/1995) de la Ley 230/1963, General Tributaria (LGT/1963), se transmiten o no a los socios las sanciones por infracciones que haya podido cometer una persona jurídica ya disuelta y liquidada.

**Segundo.**

Pues bien, en cuanto a la transmisibilidad de las sanciones a los socios por las infracciones cometidas por la entidad disuelta y liquidada hay que señalar que el artículo 89.4 de la LGT/1963 dispone que «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».

Por su parte, el apartado tercero del referido artículo dispone que «A la muerte de los sujetos infractores, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos o legatarios, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia. En ningún caso serán transmisibles las sanciones».

De la contraposición de ambos apartados se desprende que, si bien en el caso de sucesión de personas físicas la Ley excluye expresamente la transmisión de las sanciones, en el caso de personas jurídicas no se realiza tal exclusión.

Otra cuestión a tener en cuenta respecto de las diferencias que concurren en la sucesión de personas físicas y jurídicas es que mientras en el caso de las primeras el heredero responde con todos sus bienes presente y futuros de las deudas del causante [art. 10.5.b) del Reglamento General de Recaudación (RGR) vigente al tiempo de los hechos -RD 1684/1990- y art. 89.3 LGT/1963], salvo aceptación de la herencia a beneficio de inventario, en el caso de las segundas la responsabilidad sólo se extiende hasta el límite de la respectiva cuota de liquidación [art. 10.5.a) del RGR y 89.4 LGT/1963].

Por otro lado nos encontramos ante un supuesto no de responsabilidad tributaria sino de sucesión, de sucesores de la deuda tributaria, diferenciación ésta que resulta de diversa normativa, en particular del artículo 10 y 15 del RGR estableciendo este último que «Sucesores en las deudas tributarias. 1. Disuelta y liquidada una sociedad o Entidad, la Administración Tributaria exigirá a sus socios o partícipes en el capital el pago de las deudas tributarias, intereses y costas pendientes de aquélla, con el límite establecido en el apartado 5 del artículo 10 de este Reglamento», por lo que no puede traerse aquí a colación la exclusión de las sanciones que hace el artículo 37 de la LGT/1963 respecto de los responsables subsidiarios.

No resulta tampoco baladí el hecho de que el criterio del TEAR llevaría a hacer de peor condición al empresario individual que cesa en su actividad que a los que ejercieron dicha actividad por medio de una persona jurídica, así como el hecho de que el término «obligaciones tributarias» encierra en la LGT/1963 todos los componentes de la deuda tributaria, la cual es definida por el artículo 58 de la LGT/1963 incluyendo a las sanciones.

Con la Ley 58/2003 las sanciones tributarias ya no se incluyen dentro del concepto de deuda tributaria (art. 58) no obstante lo cual el criterio de transmisibilidad de las sanciones a los socios en el caso de sociedades disueltas y liquidadas se recoge expresamente en su artículo 40: «Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad», apartados 2 y 5, que «2. El hecho de que la deuda tributaria no estuviera liquidada en el momento de producirse la extinción de la personalidad jurídica de la sociedad o entidad no impedirá la transmisión de las obligaciones tributarias devengadas a los sucesores, pudiéndose entender las actuaciones con cualquiera de ellos. (...) 5. Las sanciones que pudieran proceder por las infracciones cometidas por las sociedades y entidades a las que se refiere este artículo serán exigibles a los sucesores de las mismas, en los términos establecidos en los apartados anteriores, hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda».

Este mismo criterio ha sido mantenido por este Tribunal para supuestos en los que resultaba de aplicación la LGT/1963, entre otras, en sus resoluciones de 31-01-2008 (RG 1049/06 ...) ...

Por cuanto antecede:

ESTE TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, resolviendo en SALA, en el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio

**ACUERDA**

1. ESTIMARLO, declarando que la transmisión de obligaciones tributarias pendientes a que se refiere el artículo 89.4 (red. Ley 25/1995) de la Ley 230/1963, General Tributaria, constituye un supuesto especial de sucesión que incluye las sanciones tributarias.

2. RESPETAR, en todo caso, la situación jurídica individual derivada de la Resolución recurrida.