

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082644

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 1264/2020, de 3 de diciembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1206/2019

SUMARIO:

Sucesores de la deuda tributaria. Sucesores de personas jurídicas. *La insuficiencia de bienes de la concursada y la cuota de liquidación.* En el presente caso, en sede mercantil se declaró en concurso voluntario a la obligada principal, y al mismo tiempo, por insuficiencia de masa, se declaró la conclusión del concurso y disolución de la concursada, por apreciarse de manera evidente que el patrimonio del concursado no era suficiente para la satisfacción de los previsibles créditos contra la masa del procedimiento, ni era previsible el ejercicio de acción de reintegración, de impugnación o de responsabilidad de terceros. A juicio de la Sala, no cabe derivar la responsabilidad a los sucesores, pues es inexistente el valor de la cuota de liquidación que pudiera haber correspondido a la recurrente, máxime cuando el Juez del concurso excluyó la viabilidad del ejercicio de acciones de reintegración de la masa activa, por lo que parece igualmente claro que no cabe apreciar la existencia de percepciones patrimoniales recibidas por la recurrente en los dos años anteriores a la fecha de disolución que hubiesen minorado el patrimonio social que debiera responder de las obligaciones tributarias.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 40.1.

PONENTE:

Don Francisco Javier Pardo Muñoz.

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO
Doña MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA
Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

Sala de lo Contencioso-administrativo de

VALLADOLID

Sección Tercera

SENTENCIA: 01264/2020

Equipo/usuario: JVA

Modelo: N11600

N.I.G: 47186 33 3 2019 0001115

PROCEDIMIENTO ORDINARIO N.º 1206/2019

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D.ª Celsa

ABOGADA D.ª MARIA DEL CARMEN PATIÑO GARCIA

PROCURADORA D.^a PAULA MARGARITA MAZARIEGOS LUELMO

Contra TEAR

ABOGADO DEL ESTADO

Ilmos. Sres. Magistrados:

Don AGUSTÍN PICÓN PALACIO
Doña MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ
Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

En Valladolid, a tres de diciembre de dos mil veinte.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA Núm. 1264/20

En el recurso contencioso-administrativo núm. 1206/19 interpuesto por doña Celsa , representada por la Procuradora Sra. Mazariegos Luelmo y defendida por la Letrada Sra. Patiño García, contra resolución de 29 de agosto de 2019 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid (reclamación núm. NUM001), siendo parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, sobre Impuesto sobre el Valor Añadido, 3T del ejercicio 2014 (exigencia de la reducción del 25% practicada en imposición de sanción).

Ha sido ponente el Magistrado don Francisco Javier Pardo Muñoz, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Mediante escrito de fecha 26 de noviembre de 2019 doña Celsa interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución de 29 de agosto de 2019 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de la reclamación núm. NUM001 en su día presentada frente a la resolución desestimatoria del recurso de reposición formulado frente a la liquidación NUM000 practicada en concepto de sanción por infracción tributaria, con una cuantía, sin reducciones, de 1.107,53 euros.

Segundo.

Por interpuesto y admitido el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte actora dedujo en fecha 10 de marzo de 2020 la correspondiente demanda en la que solicitaba se dicte sentencia por la que se declare que los actos impugnados no se encuentran ajustados al ordenamiento jurídico, incidiendo en nulidad de pleno derecho de todos ellos, con pronunciamiento expreso de no concurrencia de los requisitos necesarios para la imputación de responsabilidad; condenando a la Administración demandada a estar y pasar por dicha declaración, a anular la exigencia practicada a la contribuyente por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) correspondiente a la reducción de la sanción relativa al 3º Trimestre del ejercicio 2014, ya que con el pronunciamiento del TEAR y anteriormente por el pronunciamiento de la AEAT en el recurso de reposición, se le ha causado indefensión por no existir un pronunciamiento administrativo expreso sobre las cuestiones objeto del recurso y por la vulneración del derecho sustantivo en el que se fundamenta la demanda, así como los motivos de impugnación a lo largo del presente procedimiento; y todo ello con expresa condena a la Administración demandada de las costas causadas.

Tercero.

Una vez se tuvo por deducida la demanda, confiriéndose traslado de la misma a la parte demandada para que contestara en el término de veinte días, mediante escrito de fecha 9 de julio de 2020 la Abogacía del Estado se opuso a las pretensiones actoras solicitando la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto, con imposición de costas a la parte recurrente.

Cuarto.

Contestada la demanda se fijó la cuantía del recurso en 1.107,53 €, denegándose el recibimiento del proceso a prueba por ser innecesaria la propuesta por la recurrente, presentando las partes sus respectivos escritos de conclusiones, y quedando las actuaciones en fecha 28 de octubre de 2020 pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que se efectuó el día 27 de noviembre de 2020.

Quinto.

En la tramitación del presente recurso se han observado los trámites marcados por la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante, LJCA).

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero. Resolución impugnada y pretensiones de las partes.**

Es objeto del presente recurso la resolución de 29 de agosto de 2019 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de la reclamación núm. NUM001 en su día presentada por doña Celsa frente a la resolución desestimatoria del recurso de reposición formulado frente a la liquidación NUM000 practicada en concepto de sanción por infracción tributaria, con una cuantía, sin reducciones, de 1.107,53 euros.

La resolución impugnada desestimó la reclamación por entender, en esencia, que según consta en el expediente con fecha 5 de abril de 2018 se acordó por el órgano competente la imposición de una sanción reducida por infracción tributaria por importe de 3.322,61 euros, aplicándose en su cuantificación la reducción establecida en el artículo 188.3 LGT que asciende a 1.107,53 euros y que, como la norma preceptúa, estaba condicionada al ingreso total del importe de la sanción en periodo voluntario y a la no interposición de recurso o reclamación contra la liquidación ni contra la sanción; que en fecha 3 de diciembre de 2018 se notificó a la reclamante la resolución por la que se le exige la reducción practicada en el acuerdo de imposición de sanción al haber terminado el plazo de pago en periodo voluntario abierto con la notificación de la resolución sancionadora sin haberse realizado el ingreso total de la sanción reducida; que en la reclamación se formulan alegaciones referidas en síntesis a cuestiones de fondo relacionadas con la liquidación y sanción origen de la reducción ahora impugnada; y que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 188 LGT la falta de ingreso en periodo voluntario de la sanción reducida produce la pérdida de la reducción practicada anteriormente por importe de 1.107,53 euros, razón por la que debe confirmarse la liquidación practicada por este motivo.

Doña Celsa alega en la demanda que la mercantil Asesoría Fercas S.L., de la que fue administradora, presentó en fecha 20 de octubre de 2014 autoliquidación modelo 303 de IVA correspondiente al 3T del ejercicio 2014, con un resultado de cuota a ingresar de 2.724,47 €; que el 29 de mayo de 2015 la mercantil formuló solicitud de declaración de concurso voluntario, que dio lugar al procedimiento concursal nº 1170/2015 del Juzgado de Primera Instancia nº 8 y Mercantil de León, en el que se le nombró liquidadora por conversión de su condición de administradora de la sociedad, finalizándose dicho procedimiento mediante providencia de fecha 11 de junio de 2015 por insuficiencia de masa -según inventario de deudas, se recogía la AEAT como acreedora de una deuda por la cuota de IVA aplazada por un importe de 6.998,94 €-, y su correlativa declaración de disolución de la concursada, ordenando la cancelación de su inscripción en el Registro Mercantil, dictándose el 14 de enero de 2016 providencia por el Juzgado Mercantil de León, publicada el 26 de febrero de 2016 en el Boletín Oficial del Registro Mercantil, en la que se recoge su cese como liquidadora con motivo de la extinción de la sociedad y cierre de la hoja registral; que según liquidación provisional de 27 de febrero de 2018, en el año 2017 se inició un procedimiento de comprobación limitada relativo al IVA del ejercicio 2014, no constando que ni el requerimiento inicial ni la propuesta de liquidación se hubiesen notificado a la sociedad, por entonces ya extinguida, ni a ella como sucesora, con total indefensión; que tanto la liquidación provisional del IVA 2014 -con una cuota por todo el ejercicio de 49.799,07 €, más otros 6.928,52 € de intereses de demora, que no le ha sido reclamada-, como el acuerdo de inicio de audiencia de expediente sancionador, ambos de fecha 27 de febrero de 2018, se pusieron a disposición de la mercantil en su buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada -con certificado ya expirado-, transcurriendo diez días naturales sin que se accediera a dicho buzón, entendiéndose la Administración rechazada la notificación con fecha 10 de marzo de 2018, dictándose el 5 de abril de 2018 cuatro acuerdos de imposición de sanción por infracción tributaria, correspondientes a cada uno de los 4 periodos del ejercicio 2014, ascendiendo a un total de 27.899,53 €, siendo la del 3T/2014 -única que se reclama- de 6.328,76 €, aplicándose a dichas sanciones una reducción del 30% por conformidad con la regularización, y un 25% correspondiente al pago en periodo voluntario, poniéndose nuevamente la notificación en fecha 30 de abril de 2018 a disposición de la sociedad en el buzón electrónico asociado, no accediendo a su contenido, lo cual era evidente, incluso para la AEAT, puesto que llevaba extinguida desde junio de 2015, entendiéndose que fue rechazada con fecha 12 de mayo de 2018, teniéndose por efectuado

el trámite de notificación y siguiéndose con el procedimiento; que en ningún momento se le intentó notificar como sucesora ni como responsable tributaria ninguno de los actos anteriormente mencionados, y es que a fecha de conclusión del concurso de acreedores y de extinción de la sociedad no existía ninguna deuda de la sociedad con la AEAT, más que el aplazamiento mencionado, dimanando lo que ahora se le reclama de una deuda que la Administración tributaria ha generado de oficio con posterioridad; que el primer acto que sí se le notifica a ella a través de sede electrónica es la exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de sanción correspondiente al periodo 3T del ejercicio 2014 -por importe de 1.107,53 € a que ascendió la reducción del 25% que se aplicó a la sanción impuesta cuya base fueron 12.657,52 €-, habiendo accedido a la misma en fecha 3 de diciembre de 2018, y entregada además en la oficina de correos el día 10 de diciembre de 2018; que teniendo conocimiento de la extinción de la sociedad después de un concurso de acreedores en junio de 2015, la AEAT inició un procedimiento sancionador, notificando a la propia sociedad extinguida, sin notificar en ningún momento tales procedimientos a la que considera en determinados supuestos responsable subsidiaria, exigiéndole el pago de la reducción de una sanción de un periodo determinado sin haber tenido ocasión de defenderse en su momento y, por tanto, vulnerando la Administración el principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 de la Constitución Española; que la resolución desestimatoria del recurso de reposición alega el artículo 40 LGT relativo a los sucesores de personas jurídicas -no aplicable porque la deuda no estaba pendiente sino que fue generada posteriormente por la Administración-, así como que siendo la sociedad disuelta el 19 de febrero de 2016 no se ha dado de baja en el censo de la AEAT, y por lo tanto la notificación del 12 de mayo de 2018, anterior a la baja en el censo de la sociedad, es totalmente correcta, cuando dicha baja no es más que una formalidad contradicha por otras pruebas; que la resolución impugnada del TEAR se limita a reproducir el artículo 188 LGT y solo tiene en cuenta que al no haberse abonado la cuantía exigida en periodo de pago voluntario la exigencia de la reducción es correcta, ahondando aún más en la indefensión sufrida al haber visto absolutamente vulnerados sus derechos de seguridad jurídica y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos en un claro abuso de superioridad, no habiéndosele comunicado en ningún caso derivación de responsabilidad; que la Administración tributaria ha dictado otras resoluciones contradictorias con la aquí recurrida en cuanto no ha apreciado responsabilidad -infracción por no atender requerimiento-, vulnerando así la doctrina de los actos propios, no habiéndole derivado las cuotas liquidadas con posterioridad, ni las sanciones por la falta de pago de esas cuotas generadas en el procedimiento de comprobación limitada que supuestamente inició en septiembre de 2017 reclamado; que insiste en que no se le ha comunicado previamente la derivación de responsabilidad ni se ha seguido procedimiento alguno en tal sentido; y que la comunicación censal de baja supone un requisito meramente formal, constando en el expediente administrativo que la AEAT tenía conocimiento de la extinción de la sociedad y nada hizo para comunicarse con la sucesora de la misma, teniendo en cuenta, por otro lado, la revocación del certificado digital que lleva a cabo la Fábrica de Moneda y Timbre una vez conocida la extinción de la empresa, aparte de que de acuerdo con el artículo 146 y artículo 147 del Real Decreto 1065/2007, la Administración tributaria pudo rectificar de oficio la situación censal o revocar el NIF asignado a la sociedad.

La Abogacía del Estado se opone a la demanda alegando que según la demanda el concurso de acreedores de ASESORÍA FERCAS S.L., se tramitó en sólo 13 días naturales, entre el 29 de mayo de 2015, en que se presentó la solicitud de declaración, y el 11 de junio en que se dictó providencia poniéndole fin por insuficiencia de masa, no constando que la declaración de concurso fuera publicada en el Registro Público de Resoluciones Concursales (se acompaña copia de la consulta del registro), que se practicara notificación alguna a la AEAT durante su tramitación, ni que se diera oportunidad a la Abogacía del Estado para personarse en las actuaciones; que, de hecho, la actora solo dio de baja a la compañía en el censo de entidades de la AEAT después de haberse dictado (el 5 de abril de 2018) y notificado (el 12 de mayo siguiente) la resolución sancionadora; que antes de tramitarse esa baja la AEAT no tenía conocimiento de la situación de la compañía mercantil, y una vez que lo ha tenido la AEAT se ha dirigido frente a la actora en su condición de sucesora de la compañía mercantil; que la responsabilidad de la actora no se fundamenta en el artículo 42 (responsabilidad solidaria) ni en el artículo 43 (responsabilidad subsidiaria) de la LGT, sino en el artículo 40, en su condición de sucesora, por lo que no resultaba exigible la tramitación de procedimiento alguno de declaración o derivación de responsabilidad; que la deuda reclamada y de la que trae causa tanto la sanción como la exigencia de la reducción practicada que ahora se impugna no se han generado con posterioridad a la extinción de la personalidad jurídica de la compañía ya que, al contrario, la deuda se refiere al IVA, ejercicio 2014, todos los trimestres, y la declaración de disolución de la compañía mercantil sólo se produjo, según indica la propia actora, por providencia de 11 de junio de 2015 del Juzgado de lo Mercantil de León, y lo que se ha hecho con posterioridad a la disolución de la compañía es determinar y liquidar una deuda y sanciones por hechos que tuvieron lugar con anterioridad; que dada la naturaleza de la resolución impugnada (la exigencia de una reducción practicada inicialmente en relación con una sanción), el hecho de que la AEAT haya podido, eventualmente, dictar alguna resolución contradictoria o simplemente distinta en relación con un supuesto más o menos análogo parecido al que ahora se plantea, carece de virtualidad para anular la resolución, pues el principio de igualdad sólo puede jugar dentro de la legalidad, como así lo ha declarado la propia Sala; que la actora no alega (ni evidentemente justifica) que la cantidad que se le reclama exceda de la cuota de liquidación que le pudo corresponder al extinguirse la compañía, incluidas las percepciones patrimoniales recibidas en los dos años anteriores; y que, en lo demás, da por reproducidos los fundamentos de la resolución recurrida, que se limita a aplicar lo previsto en el artículo 188 de

la LGT sin que, en realidad, ninguno de los motivos de impugnación argumentados en el escrito de demanda cuestione la manera en que se ha llevado a cabo.

Segundo. *Antecedentes relevantes. Declaración de concurso de la mercantil Asesoría Fercas, S.L., de la que la recurrente fue administradora y liquidadora; actuaciones de la Administración tributaria.*

Del expediente administrativo y documentación aportada a los autos se desprende lo siguiente:

a) Por auto de 11 de junio de 2015 del Juzgado de Primera Instancia nº 8 y Mercantil de León recaído en el procedimiento concursal nº 1170/2015, se declaró en concurso voluntario a la mercantil Asesoría Fercas, S.L., y al mismo tiempo, por insuficiencia de masa, la conclusión del concurso y disolución de la concursada, con la conversión de sus administradores solidarios -la aquí recurrente, junto con otro- en liquidadores de la sociedad; dicha resolución consta en el Registro Mercantil de León -anotación letra A, de 21 de julio de 2015-, publicada en el Boletín Oficial del Registro Mercantil (BORME) de 28 de julio de 2015; la anotación preventiva letra A de declaración en concurso voluntario se convirtió, por firmeza del auto, en inscripción 9ª de fecha 1 de diciembre de 2015, BORME de 9 de diciembre de 2015 (docs. 1 y 2 de la demanda).

Pese a la extrañeza insinuada por la Abogacía del Estado acerca de que, según las propias explicaciones de la demanda, desde la solicitud de 29 de mayo de 2015 el concurso de acreedores se tramitó "en sólo 13 días naturales", no parece pueda cuestionarse que dicha celeridad trajo causa de lo que disponía el hoy derogado artículo 176 bis, relativo a las especialidades de la conclusión del procedimiento por insuficiencia de masa activa, de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (LC) -actual artículo 470 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal-, en cuya virtud "4. También podrá acordarse la conclusión por insuficiencia de masa en el mismo auto de declaración de concurso cuando el juez aprecie de manera evidente que el patrimonio del concursado no será presumiblemente suficiente para la satisfacción de los previsibles créditos contra la masa del procedimiento ni es previsible el ejercicio de acción de reintegración, de impugnación o de responsabilidad de terceros".

b) Por providencia de 14 de enero de 2016 del Juzgado de lo Mercantil, tras tener por finalizada la liquidación de la sociedad concursada -previa rendición de cuentas de las operaciones de liquidación-, se acordó su extinción y libramiento del correspondiente mandamiento al Registro Mercantil para que procediese al cierre de su hoja registral, lo que así se llevó a cabo por el registrador en fecha 19 de febrero de 2016, inscripción 10ª, BORME de 26 de febrero de 2016.

c) En fecha 27 de febrero de 2018 la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de León practicó a nombre de la sociedad Asesoría Fercas, S.L., liquidación provisional sobre Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2014, periodos 1T a 4T, con el resultado de una cuota a ingresar total de 56.727,59 €, y entre cuyos antecedentes se hizo constar lo siguiente: "En el curso del procedimiento de comprobación limitada se han realizado las siguientes actuaciones:

- Notificación del requerimiento de fecha 19 de septiembre de 2017.
- Notificación de la propuesta de liquidación provisional y del trámite de alegaciones con fecha 26 de noviembre de 2017".

Y respecto de todos los periodos trimestrales que: "Con fecha 19/09/2017 se notificó requerimiento de documentación en el que se solicitan determinados justificantes y en el que se le concede un plazo de diez días hábiles para aportar la documentación requerida. Transcurrido el plazo de alegaciones establecido legalmente para la atención a este trámite no consta que se hayan presentado libros registro ni las correspondientes facturas ni ninguna otra documentación, por lo que no queda acreditado el cumplimiento tanto de los requisitos formales como de los requisitos materiales que dan derecho a la deducción de las cuotas soportadas".

Se expidieron los correspondientes documentos de pago figurando la propia mercantil como titular de la deuda.

En la misma fecha se dictó también a nombre de la sociedad acuerdo acumulado de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de procedimientos sancionadores.

d) Respecto de ambas resoluciones -liquidación provisional y acuerdo de inicio de procedimientos sancionadores- obra en el expediente certificado de notificación en dirección electrónica habilitada (DEH), con el siguiente contenido: "El acto objeto de notificación se ha puesto a disposición de ASESORIA FERCAS SL (B24031122) con fecha 27-02-2018 y hora 20:18 -hora 21:52, en el expediente sancionador- en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

Habiendo transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que ASESORIA FERCAS SL (B24031122) haya accedido a su contenido, de acuerdo con el artículo 43.2 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, se entiende

que la notificación ha sido rechazada con fecha 10-03-2018 y hora 00:00, teniéndose por efectuado el trámite de notificación y siguiéndose el procedimiento".

e) En fecha 5 de abril de 2018 se dictaron frente a la sociedad cuatro acuerdos de imposición de sanción - uno por cada periodo trimestral del ejercicio 2014-, en cuya cuantificación se aplicó la reducción establecida en el artículo 188.3 LGT; obra en el expediente certificado de notificación en DEH con el siguiente contenido: "El acto objeto de notificación se ha puesto a disposición de ASESORIA FERCAS SL (B24031122) con fecha 30-04-2018 y hora 11:42 en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

Habiendo transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que ASESORIA FERCAS SL (B24031122) haya accedido a su contenido, de acuerdo con el artículo 43.2 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, se entiende que la notificación ha sido rechazada con fecha 12-05-2018 y hora 00:00, teniéndose por efectuado el trámite de notificación y siguiéndose el procedimiento".

f) En fecha 20 de noviembre de 2018 por la Dependencia de Gestión Tributaria se dicta resolución por la que se exige la reducción del 25% practicada en el acuerdo de imposición de sanción correspondiente al 3T del ejercicio 2014, con la siguiente motivación: "Con fecha 05-04-2018 se dictó resolución por la que se impuso una sanción reducida por 3.322,61 euros en relación con la comisión de la infracción tributaria detallada en la misma. Para el cálculo de la sanción se aplicó la reducción del veinticinco por ciento (25%), siempre que se realizase el ingreso total del importe restante de la sanción en el plazo de ingreso del periodo voluntario o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución excepto en el caso de que para el otorgamiento del aplazamiento o fraccionamiento no sea necesaria la concesión de garantías por razón de la cuantía y, no se interpusiera recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción, por importe de 1.107,53 euros.

Una vez terminado el plazo de pago en periodo voluntario abierto con la notificación de la resolución sancionadora no se ha realizado el ingreso total de la sanción reducida. La falta de ingreso en periodo voluntario de la sanción reducida, tal como se le informó en la mencionada resolución, produce la pérdida de la reducción practicada anteriormente por importe de 1.107,53 euros, lo cual se le notifica mediante el presente acuerdo".

La anterior resolución se encabeza con una "nota informativa" que dice lo siguiente: "La presente comunicación se le remite en su calidad de sucesor de la entidad ASESORIA FERCAS SL con N.I.F. B24031122, de conformidad con lo previsto en el artículo 40 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria"; obra en el expediente recibo de presentación en la notificación mediante comparecencia electrónica del siguiente tenor: "Celsa NUM002, en calidad de titular, ha accedido en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria al contenido del acto objeto de notificación, con fecha 03-12-2018 y hora 13:49:04, por lo que en esa fecha se han producido los efectos de la notificación", si bien la notificación -tras dos intentos en su domicilio, dejando aviso de llegada en el buzón- también se practicó personalmente en la oficina de correos en fecha 10 de diciembre de 2018.

En el documento de pago anudado a la anterior resolución de exigencia de reducción por importe de 1.107,53 € se hace figurar como titular de la deuda a la sociedad Asesoría Fercas, S.L., si bien la resolución del TEAR impugnada da por sentado que la reducción se exige a la reclamante doña Celsa.

Y g) El recurso de reposición formulado por la hoy demandante contra la exigencia de la reducción de la sanción fue desestimado mediante resolución de 27 de febrero de 2019 en la que, tras hacer constar que "La sociedad se ha dado de baja por disolución en la base de datos de la AEAT el 23/05/2018 con efectos desde 19/02/2016", con cita literal e íntegra del artículo 40 LGT, se añade como motivación: "Según los datos que constan en la Administración la sociedad fue disuelta el 19/02/2016 sin haberse dado de baja en el censo de la AEAT. La resolución de imposición de sanción cuya exigencia de reducción ahora se pide y se recurre, se notificó el 12/05/2018, con anterioridad a la baja en el censo de la sociedad, por lo que la notificación se ha realizado correctamente. Por otra parte, una vez que la entidad se ha dado de baja en el censo de la AEAT, la notificación, en aplicación del artículo 40 de la Ley General Tributaria, debe realizarse a los sucesores. La notificación se le ha realizado en calidad de sucesora de la sociedad en aplicación de este artículo", concluyendo que "Procede desestimar el presente recurso de reposición y confirmar la exigencia de reducción de sanción".

En este acuerdo de resolución desestimatoria del recurso se hace figurar como "Titular" a la mercantil Asesoría Fercas, S.L.

Tercero. Sobre la conformidad a Derecho del acuerdo de exigencia de reducción en el importe de sanción comunicado a la recurrente: no concurrencia. Estimación del motivo.

La cita en la demanda de distintos ámbitos de responsabilidad nos obliga a significar, como lo hace la Abogacía del Estado, que no nos encontramos aquí ante ninguno de los supuestos de responsabilidad tributaria,

solidaria o subsidiaria, contemplados en los artículos 40 a 43 LGT , sino ante un supuesto de transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades disueltas y liquidadas a que se refiere el artículo 40 LGT , sin que, por otro lado, quepa rechazar la aplicación de este precepto por el hecho de que la deuda correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido, 3T del ejercicio 2014 -origen luego de la correspondiente sanción- fuese regularizada por la Administración tributaria -"generada" en desacertada expresión de la recurrente- en febrero de 2018, esto es, con posterioridad a la extinción judicial de la sociedad en enero de 2016, pues se trata en todo caso de una deuda anterior y, por tanto, pendiente por haberse ya devengado ex artículo 21.1 LGT , señalando al respecto el apartado 2 del artículo 40 LGT que " 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".

Por otro lado, y sin perjuicio de su irrelevancia, como seguidamente veremos, la Sala carece de elementos de prueba para determinar de modo concluyente si en la época en la que la Administración tributaria inició y culminó frente a la mercantil Asesoría Fercas, S.L., la regularización por Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2014 y se impusieron sanciones por cada uno de los cuatro trimestres, el certificado electrónico de la sociedad había expirado, según alegato de la recurrente; y si, no obstante la publicación en el BORME de las distintas resoluciones recaídas en el procedimiento concursal, la Administración tributaria no tuvo conocimiento del concurso dada su conclusión al tiempo mismo de su iniciación y pudo confiar en la vigencia del alta de la sociedad en su base de datos del censo de actividades, cuya baja se tramitó por la recurrente el 23 de mayo de 2018, escasos días después de haberse entendido rechazada en fecha 12 de mayo el acuerdo sancionador, todo lo cual nos lleva a centrar la cuestión litigiosa en la conformidad o no con el ordenamiento jurídico de las actuaciones llevadas a cabo con la aquí recurrente una vez que se le comunicó en su calidad de sucesora ex artículo 40 LGT el acuerdo de exigencia de la reducción del 25% practicada en la sanción correspondiente al 3T del ejercicio 2014.

En este sentido, el artículo 107, sobre actuaciones con sucesores, del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio , por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, dispone que " 1. En el caso de actuaciones o procedimientos relativos a personas físicas fallecidas o a personas jurídicas o demás entidades disueltas o extinguidas, deberán actuar ante la Administración las personas a las que, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 39 y 40 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , se transmitan los correspondientes derechos, obligaciones y, en su caso, sanciones tributarias.

2. La Administración tributaria podrá desarrollar las actuaciones o los procedimientos con cualquiera de los sucesores.

3. Una vez iniciado un procedimiento de comprobación o investigación, se deberá comunicar esta circunstancia a los demás sucesores conocidos, que podrán comparecer en las actuaciones. El procedimiento será único y continuará con quienes hayan comparecido. Las sucesivas actuaciones se desarrollarán con quien proceda en cada caso.

4. Las resoluciones que se dicten o las liquidaciones que, en su caso, se practiquen se realizarán a nombre de todos los obligados tributarios que hayan comparecido y se notificarán a los demás obligados tributarios conocidos".

Y el artículo 40 LGT , sobre sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad, establece que " 1. Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los dos años anteriores a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 42.2.a) de esta Ley .

Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley no limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento.

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.

3. En los supuestos de extinción o disolución sin liquidación de sociedades y entidades con personalidad jurídica, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a las personas o entidades que

sucedan o que sean beneficiarias de la correspondiente operación. Esta norma también será aplicable a cualquier supuesto de cesión global del activo y pasivo de una sociedad y entidad con personalidad jurídica.

4. En caso de disolución de fundaciones o entidades a las que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a los destinatarios de los bienes y derechos de las fundaciones o a los partícipes o cotitulares de dichas entidades.

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 y, en su caso, hasta el límite del valor determinado conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo".

Así las cosas, admitido por todos que la sociedad estaba extinguida, disuelta y liquidada, pese a que, ello no obstante, la exigencia del importe de la reducción parece exigirse a la propia sociedad -el documento de pago se expide a nombre de ésta-, mientras que a la recurrente únicamente se le "remite" la comunicación del acuerdo en su calidad de sucesora, sin identificar concretamente la causa de esa condición (socio, partícipe o cotitular) ni el supuesto concurrente de entre los contemplados en el artículo 40 LGT, el recurso ha de correr suerte estimatoria y es que, al entender de la Sala, una cosa es el principio general de que extinguida una sociedad el socio, partícipe o cotitular esté llamado a adquirir la condición de sucesor con el que deban entenderse las actuaciones y a cuyo nombre deban practicarse las liquidaciones y exigencia de pago que en su caso se realicen, y otra que dicho principio permita prescindir de la motivación que en cada caso justifique la legitimación pasiva del eventual sucesor, que no es otra que se trate de una persona a la que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 40 LGT "se transmitan" los correspondientes derechos, obligaciones y, en su caso, sanciones tributarias.

En el presente caso de sociedad extinguida en que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los sucesores (socios, partícipes o cotitulares), la obligación solidaria de éstos alcanza únicamente "hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los dos años anteriores a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones". El acuerdo de exigencia de la reducción de la sanción objeto de impugnación no sólo no contiene limitación alguna de responsabilidad al respecto, exigencia obligada por cuanto la comunicación se remita a la recurrente en su condición de sucesor de la persona jurídica extinguida ex artículo 40 LGT, sino que, además:

a) El Juez de lo Mercantil acordó la conclusión del procedimiento concursal por insuficiencia de masa en el mismo auto de declaración del concurso al amparo de lo dispuesto en el artículo 176 bis.4 LC, al apreciar de manera evidente que el patrimonio del concursado no era presumiblemente suficiente para la satisfacción de los previsibles créditos contra la masa del procedimiento ni era previsible el ejercicio de acción de reintegración, de impugnación o de responsabilidad de terceros.

Parece claro, pues, que era inexistente tanto el valor de la cuota de liquidación que pudiera haber correspondido a la recurrente, como que el Juez del concurso excluyó la viabilidad del ejercicio de acciones de reintegración de la masa activa a las que se refería el artículo 71 LC, según el cual "1. Declarado el concurso, serán rescindibles los actos perjudiciales para la masa activa realizados por el deudor dentro de los dos años anteriores a la fecha de la declaración, aunque no hubiere existido intención fraudulenta", por lo que parece igualmente claro que no cabe apreciar la existencia de percepciones patrimoniales recibidas por la recurrente en los dos años anteriores a la fecha de disolución que hubiesen minorado el patrimonio social que debiera responder de las obligaciones tributarias.

Y b) En fin, aparte de que no consta la exigencia de ninguna de las demás liquidaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido y sancionadoras, lo que podría ser revelador de la escasa convicción de la Administración tributaria en la procedencia de la transmisión de deudas a los sucesores de la mercantil, con fecha 19 de diciembre de 2019 se dictó acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador en un procedimiento de derivación de responsabilidad de la entidad Asesoría Fercas S.L., de la que la actora figuraba como representante, en una infracción grave por no atender un requerimiento, proponiendo una sanción de 150 € con reducción, que terminó con resolución de expediente sancionador sin imposición de sanción de fecha 8 de enero 2020 en el que se dice: "Una vez analizada la documentación que consta en el expediente instruido a Celsa con NIF NUM002, se considera que no concurren los requisitos necesarios para la apreciación de la infracción tributaria o de imputación de responsabilidad, por lo que se da por finalizado el procedimiento", lo que corrobora aún más si cabe la ausencia de los presupuestos fácticos sobre los que fundamentar la transmisión de la deuda que la Administración postula, consideraciones que nos llevan, como ya se anticipó, a la estimación del recurso.

Cuarto. Costas procesales.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA , en su redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, vigente desde el 31 de octubre de 2011, procede la imposición de costas a la Administración demandada al haber visto rechazadas todas sus pretensiones.

VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

F A L L A M O S

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por doña Celsa contra resolución de 29 de agosto de 2019 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León (reclamación núm. NUM001), que se anula, al igual que el acuerdo de exigencia de reducción del importe de la sanción del que trae causa, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, condenando a la Administración demandada al abono de las costas procesales.

Llévese testimonio de esta resolución a los autos principales, dejando el original en el libro correspondiente.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de conformidad con lo previsto en el artículo 86 de la LJCA cuando el recurso presente interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia; mencionado recurso se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de la sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA .

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

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.