

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ084526

**AUDIENCIA NACIONAL**

*Sentencia de 16 de septiembre de 2021*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 2892/2019*

**SUMARIO:**

**Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Otros supuestos. Responsabilidad por adquisición de explotaciones y actividades económicas. Exclusión de las sanciones.** La responsabilidad subsidiaria causada por sucesión en la actividad no abarca a las sanciones tributarias impuestas al deudor principal. No es posible afirmar que la entidad sucesora empresarial ha cometido la infracción tributaria ha sido partícipe o copartícipe en la comisión de la infracción atribuible a otro sujeto. Por principio general, salvo previsión legal expresa, la responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria, con exclusión de las sanciones.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 41, 42.1 c) y 175.  
RD 1065/2007 (RGAT), arts. 74 y 125.

**PONENTE:**

*Doña María Yolanda de la Fuente Guerrero*

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

**SECCIÓN SÉPTIMA**

Núm. de Recurso: 0002892 /2019

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 16132/2019

Demandante: PLAFONS PARVI, SL

Procurador: JOSE ANDRES PERALTA DE LA TORRE

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D<sup>a</sup>. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

**SENTENCIA**

Ilma. Sra. Presidente:

D<sup>a</sup>. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

D<sup>a</sup>. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a dieciséis de septiembre de dos mil veintiuno.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Por la representación de la entidad PLAFONS PARVI SL, se interpone recurso contencioso-administrativo frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 18 de julio de 2019.

#### **Segundo.**

Admitido el recurso-contencioso administrativo se acordó requerir la remisión del expediente administrativo. Una vez recibido, se acuerda la entrega del expediente a la parte actora para formalizar la demanda y tras su presentación se dio traslado a la Abogacía del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

#### **Tercero.**

Tras recibir el pleito a prueba, quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo. Para votación y fallo del presente recurso, se señaló el día 22 de junio de 2021, fecha en la que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Dña. Maria Yolanda de la Fuente Guerrero, quien expresa el parecer de la Sección.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero. Objeto del recurso.**

Resolución del TEAC de fecha 18 de julio de 2019, desestimatoria del recurso de alzada interpuesto por la representación de la parte recurrente, contra la Resolución desestimatoria dictada por el TEAR de Cataluña de fecha 28 de abril de 2016, cuyo objeto de impugnación era el Acuerdo de derivación de responsabilidad dictado por la Dependencia Regional de Recaudación (sede de Lérida) de la Delegación Especial de Cataluña de la AEAT, de fecha 9 de enero de 2013.

#### **Segundo. Pretensión y alegaciones de la parte demandante y de la parte demandada.**

1.- La parte demandante solicita una Sentencia que declare con carácter principal " prescrito el derecho o la acción de la administración tributaria para derivar responsabilidades hacia mi representada o subsidiariamente declarar la caducidad del expediente administrativo con su consecuente archivo"; con carácter subsidiario al anterior " la nulidad de todo el expediente de derivación de responsabilidad, por defectos insubsanables en la tramitación del mismo ...Sin haber lugar a pronunciarse, siendo el acuerdo de derivación nulo, sobre la existencia o no de la sucesión empresarial."; subsidiariamente al anterior , "para el supuesto de que se desestime la nulidad reclamada, se resuelva declarando la no existencia de sucesión empresarial alguna y por tanto se reconozca la improcedencia de la derivación de responsabilidad."; subsidiario a los anteriores , " para el caso de que se aprecie la procedencia de la derivación de responsabilidad, se determine que la misma no se extiende a las sanciones o que, en caso de ser derivable, la acción para reclamar sanciones impuestas por el concepto de IVA del 3er y 4º trimestre de 1999 y del 1er trimestre de 2000 está prescrita."

Los motivos del recurso son los siguientes:

- i.- Prescripción de la acción o subsidiariamente la caducidad del expediente administrativo.
- ii.- Defectos que vician de nulidad el procedimiento para exigir la responsabilidad a la entidad demandante.
- iii.- Inexistencia de sucesión empresarial.
- iv.- La derivación de responsabilidad no puede alcanzar a las sanciones.

2.- La Administración demandada se opone al recurso e interesó que se dictase sentencia por la que se desestimase el recurso interpuesto por ajustarse a Derecho el acto administrativo impugnado.

## **Tercero.** *Sobre la prescripción del derecho.*

La parte demandante alega que el 12 de mayo de 2005, se propuso declarar fallido al señor Constancio y el 15 de octubre de 2012, se da trámite de audiencia a la entidad demandante sobre la derivación de responsabilidad, dictándose el 9 de enero de 2013 el acuerdo de derivación de responsabilidad. De mayo del 2005 a octubre del 2012, habían transcurrido en exceso 4 años y por ello ha de considerarse prescrito el derecho de la administración para derivar responsabilidades hacia la entidad demandante. Añade que no interrumpe la prescripción la declaración de responsabilidad de fecha 18 de julio de 2006, que era nula de pleno derecho y que se dictó sin permitir a la entidad demandante defenderse.

La LGT de 1963 disponía:

Artículo sesenta y cuatro.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos y acciones:

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, salvo en el Impuesto de Sucesiones en que el plazo será de diez años.
- b) La acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas.
- c) La acción para imponer sanciones tributarias, con la salvedad establecida en la letra a), y
- d) El derecho a la devolución de ingresos indebidos.

Artículo sesenta y cinco.

El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos supuestos a que se refiere el artículo anterior como sigue:

En el caso a), desde el día del devengo; en el caso b), desde la fecha en que finalice el plazo de pago voluntario; en el caso c), desde el momento en que se cometieron las respectivas infracciones, y en el caso d), desde el día en que se realizó el ingreso indebido.

Artículo sesenta y seis.

Uno. Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo sesenta y cuatro se interrumpen:

- a) Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible. A estos efectos se entenderán como realizadas directamente con el sujeto pasivo las actuaciones de Juntas y Comisiones, en el procedimiento de estimación global, para los que estuvieran debidamente presentados.
- b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase.
- c) Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda.

Dos. El plazo de prescripción a que se refiere la letra d) del artículo sesenta y cuatro se interrumpirá por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda la devolución del ingreso indebido, o por cualquier acto de Administración en que se reconozca su existencia."

En respuesta a tal alegación conviene recordar que la interposición de reclamaciones económico-administrativas, así como de recursos jurisdiccionales interrumpe la prescripción también en los supuestos de que tales reclamaciones o recursos culminen con la anulación de los actos administrativos tributarios de que se trate. Interrumpida la prescripción vuelve a iniciarse el cómputo del plazo prescriptorio de cuatro años. Y esto es lo que ocurre en el presente caso.

Del examen del expediente resulta que el 12 de mayo de 2005, se declaró fallido al deudor principal. D Constancio.

El 9 de mayo de 2006, la Administración Tributaria notifica el inicio de actuaciones para declarar a la entidad actora responsable subsidiaria del deudor principal.

Tras la formulación de alegaciones, el 18 de julio de 2006, se dicta Acuerdo de derivación de responsabilidad. Contra este acuerdo, la entidad actora interpuso reclamación económico-administrativa que fue estimada parcialmente por el TEAR de Cataluña en Resolución de 7 de mayo de 2010.

Disconforme con la anterior resolución, la entidad actora interpuso recurso de alzada ante el TEAC que resolvió en Resolución de fecha 16 de abril de 2012, estimando en parte el recurso en los términos que se recogían en el fundamento de derecho tercero de la misma, ordenando la retroacción de actuaciones al trámite de audiencia y puesta de manifiesto del expediente.

El 9 de octubre de 2012 la Dependencia de Recaudación de Lleida, dictó acuerdo de ejecución del fallo del TEAC y el 9 de enero de 2013, se dictó el Acuerdo de derivación de responsabilidad por sucesión en la actividad.

En el presente caso, la Resolución del TEAC de 16 de abril de 2012, estimó parcialmente el recurso de alzada de la entidad demandante, por un motivo que no implica la nulidad de pleno derecho, de ahí que acordase la retroacción de actuaciones. Únicamente cabe negar el efecto interruptivo de la prescripción a los actos declarados nulos de pleno derecho, no a los actos anulados ( STS de 19 de abril de 2006, recurso de casación en interés de la ley núm 58/2004, reiterada en la Sentencia de 27 de enero de 2016 dictada en el recurso núm 3625/2014 y 24 de octubre de 2016 dictada en el recurso núm 98/2014).

Por lo expuesto, procede desestimar esta alegación.

#### **Cuarto. Sobre la caducidad.**

La parte demandante entiende que el expediente estaría caducado " por haber transcurrido más de meses de paralización por causa no imputable a mi cliente entre la Sentencia del Tribunal Económico Administrativo Regional de Catalunya dictado el 27 de mayo de 2010 y el inicio del procedimiento de derivación en ejecución de dicha sentencia dictado el 9 de octubre de 2012 ."

La LGT dispone en el art. 104

"1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

- a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.
- b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.

Queda excluido de lo dispuesto en este apartado el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el plazo de prescripción del derecho de cobro."

Esta alegación tampoco puede prosperar pues el examen de los antecedentes fácticos, expuestos en el anterior fundamento, resulta que la entidad actora interpuso recurso de alzada ante el TEAC contra la Resolución del TEAR de Cataluña de 7 de mayo de 2010, que fue resuelto con fecha 16 de abril de 2012, dictándose el corresponde acuerdo de ejecución el 9 de octubre de 2012 y el acuerdo de derivación, previa trámite de alegaciones, el 9 de enero de 2013.

**Quinto. Sobre los defectos que vician de nulidad el procedimiento para exigir responsabilidad a la entidad recurrente.**

1.- La parte demandante alega que se ha infringido el art. 37.3 de la LGT, ya que del expediente administrativo resulta que el 12 de mayo de 2005, sólo se propuso declarar fallido con carácter provisional al deudor principal, por unas deudas que nada tienen que ver con la que se reclaman por derivación a la ahora actora, y que en resolución posterior se declaran incobrables. Lo anterior, defiende ha de conllevar la nulidad del expediente de derivación de responsabilidad.

Esta alegación no puede prosperar de acuerdo con la normativa aplicable en la fecha de declaración, esto es, el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, art. 163 a 167.

Art. 163. Concepto.

Son créditos incobrables aquellos que no pueden hacerse efectivos en el procedimiento de recaudación por resultar fallidos los obligados al pago y los demás responsables, si los hubiere.

Art. 164. Procedimiento.

1. Cuando la imposibilidad de cobrar se produzca por desconocerse el paradero del deudor o deudores principales y de los responsables solidarios, se consultará la información sobre los mismos obrante o a la cual tenga acceso la Delegación de Hacienda, de lo cual se dejará constancia en el expediente.

2. Tanto en el caso anterior como cuando sea conocido el paradero del deudor o deudores principales, se justificará la inexistencia de bienes embargables de los mismos a través de las actuaciones del procedimiento de apremio. De igual forma se justificará la insolvencia de los responsables solidarios.

Se estimará como caso de carencia de bienes, a los solos efectos de la declaración de insolvencia; la posesión por el deudor de bienes cuya adjudicación al Estado no hubiese sido acordada de conformidad con lo que se establece en el título II de este Libro.

3. Demostrada la insolvencia y, en su caso, paradero desconocido de los deudores principales y responsables solidarios, serán declarados fallidos por los órganos de recaudación.

Se indagará a continuación la existencia o no de responsables subsidiarios. Si no existen, el crédito será declarado incobrable previa fiscalización del expediente. Si existen responsables subsidiarios, el órgano de recaudación dictará acto administrativo de derivación de responsabilidad por el procedimiento y con los efectos establecidos en el artículo 14 de este Reglamento.

#### Art. 166. Bajas por referencia.

Declarado fallido un deudor, los créditos contra el mismo vencimiento posterior a la declaración se considerarán vencidos y serán dados de baja por referencia a dicha declaración, si no existen otros obligados o responsables.

#### Art. 167. Revisión de fallidos y rehabilitación de créditos incobrables.

1. La Dependencia de Recaudación vigilará la posible solvencia sobrevenida a los obligados y responsables declarados fallidos.

2. En caso de sobrevenir esta circunstancia, y de no mediar prescripción, procederá la rehabilitación de los créditos encobrados. Como consecuencia, se reabrirá el procedimiento ejecutivo comunicando simultáneamente la determinación adoptada a la correspondiente oficina gestora para que practique nueva liquidación de los créditos dados de baja, a fin de que sean expedidos los correspondientes títulos ejecutivos en la misma situación de cobro en que se encontraban en el momento de la declaración de fallido.

Así pues, para la declaración del fallido del deudor principal, la Administración Tributaria debe constatar si existen o no bienes y si los mismos son o no realizables de manera inmediata en el momento en que se lleva a cabo la investigación.

Una vez constatado por la Administración que los bienes no son realizables de inmediato y por ello insuficientes para hacer frente a la deuda, se procede a la declaración de fallido, sin perjuicio de que los órganos de recaudación vigilen la posible solvencia sobrevenida de los obligados al pago declarados fallidos y se proceda a la rehabilitación de los créditos declarados incobrables si se diera tal circunstancia dentro del período de prescripción.

En consecuencia, no cabe identificar la declaración de fallido del deudor principal con la insolvencia total, definitiva e irreversible del sujeto pasivo, pues aunque el deudor no sea totalmente insolvente puede declararse su falencia si con los medios de que dispone la Administración Tributaria, tanto en orden a la investigación de bienes y derechos embargables como en orden a la realización de los mismos, la realización del crédito tributario no resulta posible.

Y es evidente que, como acertadamente apunta la resolución impugnada, una vez declarado un deudor como fallido, lo es respecto de todas las deudas actuales y de las liquidadas con posterioridad que nacen vencidas de acuerdo con el art. 166 antes citado.

Además, declarado fallido el deudor principal el 12 de mayo de 2005, con carácter previo a derivar responsabilidad a la aquí demandante, en tanto no se rehabilite a éste para el pago del débito tributario, no es necesario volver a declararle fallido en el nuevo expediente de derivación de responsabilidad como consecuencia del acuerdo de ejecución de fecha 9 de octubre de 2012 en cumplimiento de la Resolución del TEAC de 16 de abril de 2012.

La resolución impugnada razona " Decimos que la declaración de fallido lo es respecto de todas las deudas, razón por la cual en la misma no es necesario que figuren / supuesto mayoritario en la práctica de la Administración Tributaria), y si alguna figura, como es el caso, ello no significa que la declaración no afecte a las que no se incluyen o que haya que hacer una nueva declaración de fallido para ellas, porque carecería de sentido tener que hacer una

nueva declaración e insolvencia respecto de cada deuda y además es contrario a la normativa citada, para la que la declaración de fallido es sólo una.

En el presente caso, la constatación de que D. Constancio carecía de bienes con los que hacer frente a sus deudas tributarias llevó al Actuario a formular la propuesta de declararle fallido y a al posterior confirmación del Jefe de la Dependencia de Recaudación. El hecho de que se diga que la declaración de fallido es provisional no modifica su validez; ese calificativo no es sino la referencia a la posibilidad de revisión de los fallidos regulada en el art. 167.1 del RD 1684/1990 en el caso de que sobrevenga la solvencia del deudor, cuestión ésta que corresponde vigilar a la Dependencia de Recaudación competente.

Tal carácter de "declaración de fallido con carácter provisional" como acertadamente señala la anterior resolución, encuentra su fundamento en el art. 70 de la LGT de 1963, pues al deudor principal se le declarará fallido en tanto en cuanto se ignore la existencia de bienes y derechos titularidad del mismo, siendo éste rehabilitado siempre que la Administración tenga constancia de que puede hacer frente al pago de la deuda tributaria por cuanto sea poseedor de bienes o derechos que puedan cubrir el importe del débito tributario.

..."

Este motivo no puede ser estimado.

2.- La parte demandante alega que no se cumple el art. 12.3 del Reglamento General de Recaudación de 1990, ya que la declaración de responsabilidad de fecha 9 de enero de 2013, " causa indefensión al no notificar los elementos esenciales de las liquidaciones y títulos ejecutivos, no se desglosan e informa de las bases imponibles a cada actividad por separado ( derivando al final y en todo caso sólo la de fabricación de placas de yeso), ni de los tipos aplicados a cada una de ellas". Señala el demandante que no consta el desglose de las dos actividades que según la Administración desarrollaba el deudor principal ( carpintería y fabricación de placas de yeso) ni detalle del porcentaje o cantidades imputables a la actividad coincidente ( fabricación de placas de yeso).

La LGT de 1963 disponía en el art. 72:

Artículo setenta y dos.

Uno. Las deudas y responsabilidades tributarias derivadas del ejercicio de explotaciones y actividades económicas por personas físicas, sociedades y entidades jurídicas, serán exigibles a quienes les sucedan por cualquier concepto en la respectiva titularidad, sin perjuicio de lo que para la herencia aceptada a beneficio de inventario establece el Código Civil.

La LGT de 2003 dispone en su artículo 174:

Artículo 174. Declaración de responsabilidad.

1. La responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la ley disponga otra cosa.

2. En el supuesto de liquidaciones administrativas, si la declaración de responsabilidad se efectúa con anterioridad al vencimiento del período voluntario de pago, la competencia para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano competente para dictar la liquidación. En los demás casos, dicha competencia corresponderá al órgano de recaudación.

3. El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.

4. El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:

- a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.
- b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.
- c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

El RGR de 1990 disponía:

## Art. 14. Responsables subsidiarios.

"2. El acto administrativo de derivación de responsabilidad será dictado por el órgano de recaudación que tenga a su cargo la tramitación del expediente y notificado al interesado con expresión de:

- a) Los elementos esenciales de la liquidación y el texto íntegro del acuerdo declarando la responsabilidad subsidiaria y la cantidad a que alcance la misma.
- b) Los medios de impugnación que puedan ser ejercidos por el responsable subsidiario tanto contra la liquidación practicada como contra la extensión y fundamento de su responsabilidad, con indicación del plazo y órganos ante los que habrán de ser interpuestos.
- c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecha la cantidad a que se extiende la responsabilidad subsidiaria, de acuerdo, en particular, con lo dispuesto en las letras a) o b) del apartado 2 del artículo 20 de este Reglamento."

La alegación de indefensión no puede ser atendida, dado que la Administración dio cumplimiento a lo dispuesto tanto en la LGT como en el RGR.

En efecto, de la resolución impugnada, resulta que el 18 de julio de 2006, la Administración Tributaria, dicta acuerdo en el que se declaró la derivación de responsabilidad, acuerdo que fue anulado por el TEAR de Cataluña en Resolución de fecha 7 de mayo de 2010 que acordó " estimar en parte la reclamación, declarando la existencia de un supuesto de sucesión empresarial, anulando, no obstante, el acuerdo impugnado que deberá ser sustituido por otro que se notificará acompañándose copia de las liquidaciones y sanciones cuya responsabilidad en el pago se deriva".

Contra esta resolución, la parte actora interpuso recurso de alzada ante el TEAC que resolvió en fecha 16 de abril de 2012, en los términos recogidos en el fundamento de derecho tercero de la citada resolución, esto es, la retroacción de actuaciones al momento de dar trámite de audiencia y puesta de manifiesto del expediente al objeto de que pudiera formular alegaciones contras las liquidaciones. En ejecución de la anterior resolución, el 9 de octubre de 2012, la Dependencia de Recaudación dictó el acuerdo de ejecución, que determinó entre otros extremos " 4.Iniciar un nuevo procedimiento de derivación en ejecución de la Sentencia del TEAR de Cataluña dictada el día 27 de mayo de 2020, otorgándole al responsable subsidiario trámite de audiencia e incluyendo las liquidaciones afectadas cuya cuantía se deriva".

El 15 de octubre de 20012, se dictó trámite de audiencia, concediéndole el plazo de quince días, a fin de examinar el expediente ejecutivo y en su caso, formular las alegaciones pertinentes.

Se notificó conjuntamente a la entidad demandante el Acuerdo de Ejecución y el trámite de audiencia, el 26 de octubre de 2012, al haber transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición de Plafons Parvi SL del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas en fecha 15-10-2012, sin que Plafons Parvi SL hubiese accedido a su contenido, entendiéndose que la notificación fue rechazada. Adjunto a esos documentos, constan las cuatro liquidaciones incluidas en el trámite de audiencia.

La entidad demandante no formuló alegaciones.

El nuevo Acuerdo de derivación de responsabilidad por sucesión en la actividad se dictó el 9 de enero de 2013.

La Resolución del TEAR de Cataluña estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa, con base a la mencionada indefensión. En efecto, el TEAR reconoció que el acuerdo de declaración de responsabilidad incluía las claves de las liquidaciones, el concepto tributario al que se referían, el ejercicio y la cuantía " pero no se expresan los elementos que la Administración ha tenido en cuenta para calcular dichas cuantías ni las motivaciones que han fundamentado su expedición ni si las mismas son provisionales o definitivas, elementos esenciales de toda liquidación... en el presente caso, al expediente no se han incorporado las liquidaciones afectadas por el acuerdo de derivación de responsabilidad, por lo que se ha dejado a la persona reclamante en una situación de indefensión."

Y efectuada la alegación de indefensión nuevamente ante el TEAC, esta alegación fue rechazada, no solo por lo anteriormente expuesto, sino añadiendo que " constan en el expediente electrónico las liquidaciones y sanciones que se derivan .. sin que en ningún caso se produzca indefensión pues el reclamante puede en todo momento alegar contra ellos al tener acceso a la información obrante en el expediente."

Por lo expuesto, este motivo no puede ser acogido.

### **Sexto.** Sobre la sucesión empresarial.

1.- La parte demandante rechaza la existencia de sucesión del art. 72 de la LGT de 1963, dado que:

- no existe transmisión de explotación o actividad empresarial;

-no existe continuidad en el tiempo entre el cese de Constancio y el inicio de actividad de Plafons Parvi SL , ya que ésta se constituye en escritura pública el 21 de noviembre de 2002, dándose de alta en el IAE el 2 de diciembre de 2002, y el señor Constancio cesó en su actividad el 30 de abril de 2003;

-no hay coincidencia en el objeto o actividad empresarial de la empresa Francisco Ruiz Morales (Carpintería y cerrajería. Epígrafe 505.5) y Plafons Parvi S.L. (Fabricación y comercialización de placas de escayola y derivados del yeso, la fabricación y la venta de materiales y elementos de construcción y la promoción y construcción inmobiliarias. Epígrafe 243.5); Agencia Tributaria presume la continuidad por que de entre todos los proveedores de Constancio, dedicado a la actividad de carpintería y cerrajería, en los años 2000 y 2001 hay uno que en su nombre comercial utiliza el término "yesos" (Yesos Ibéricos S.A) y de ello deduce que en el 2000 el sr. Constancio ya empezó a realizar la actividad que luego realizaría la entidad demandante;

-no hay coincidencia de domicilio social ni en la dirección de los locales dónde uno y otro desarrollaban su actividad

-no hay coincidencia entre el accionariado y órganos de administración de Plafons Parvi SL y el deudor principal: Los socios de Plafons Parvi S.L. son la señora Carla (vecina de Viladecans -Barcelona- con 1.806 participaciones suscritas) y la señora Catalina (vecina de Gavà -Barcelona- con 1.204 participaciones suscritas). La señora Catalina ninguna relación de parentesco o similar tiene con el señor Constancio y la señora Carla si bien es su esposa ello no tiene un valor determinante tal como interpreta el Tribunal Económico-Administrativo Central y el Tribunal Supremo.

## 2.- El origen de las deudas que se derivan son las siguientes:

Liquidación NUM000. Acuerdo de liquidación dictado por la Inspección de los Tributos respecto al IVA de los periodos impositivos 2001/2002. Actas de disconformidad. Notificada el 23 de Diciembre de 2004.

- Liquidación NUM001. Acuerdo de liquidación dictado por la Inspección de los Tributos respecto al IVA de los periodos impositivos 1999/2000. Actas de disconformidad. Notificada el 23 de Diciembre de 2004.

- Liquidación NUM002. Acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria grave liquidada por la Inspección de los Tributos, en el periodo comprobado 2001/2001.

- Liquidación NUM003. Acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria grave liquidada por la Inspección de los Tributos, en el periodo comprobado 1999/2000.

3.- Los elementos fácticos que fundamentan la declaración de responsabilidad, según el acuerdo de derivación son los siguientes:

### "1.- Cronología entre el cese de la actividad y el inicio de la actividad por el sucesor.

Existe secuencia temporal entre el cese de la actividad de la empresa FRANCISCO RUIZ MORALES y el inicio de la actividad de la entidad PLAFONS PARVI SL Esta fue consecutiva, cese de la actividad de FRANCISCO RUIZ MORALES entre finales de 2002 y principios de 2003, e inicio de la actividad de PLAFONS PARVI SL el 2 de Diciembre de 2002.

### 2.- Domicilio social.

El domicilio social de PLAFONS PARVI SL está ubicado en la Partida Santa Lucía s/n (Pla de la Zaida) en la población de Solsona. El domicilio social de la empresa FRANCISCO RUIZ MORALES, es el de LG Travesía Manresa, Km 4 en la misma localidad de Solsona, siendo esta misma dirección la que correspondía con la del domicilio habitual de la unidad familiar.

### 3.- Fin social.

El epígrafe de la empresa FRANCISCO RUIZ MORALES es el 505.5 Carpintería y Cerrajería

El epígrafe de la entidad PLAFONS PARVI SL es el 243.5 Fabricación y Comercialización de placas de escayola y derivados del yeso, la fabricación y venta de materiales y elementos de construcción y la promoción y construcción inmobiliarias.

Aunque aparentemente, tomando como indicador el epígrafe de las dos empresas, éste no sea el mismo, comprobada la relación de proveedores de la empresa FRANCISCO RUIZ MORALES de los años 2000 y 2001, figura como proveedor del mismo la entidad YESOS IBERICOS SA, con unos importes imputados que oscilan entre los 3.407,88€ y los 14.566,18€.

Por todo lo cual se desprende que solapadamente FRANCISCO RUIZ MORALES ya ejercía la actividad de derivados de yesos y escayolas, aunque no estaba dado de alta en el epígrafe correspondiente.

#### 4.- Vinculación laboral.

El administrador único de la entidad PLAFONS PARVI SL es Doña Carla , con NIF NUM004, esposa de D. Constancio.

#### 5.- Fuerza laboral.

De los trabajadores que formaban la plantilla de la empresa FRANCISCO RUIZ MORALES durante el año 2002, el 100% de los mismos pasan a formar parte de la plantilla de la empresa PLAFONS PARVI SL en el año 2003.

#### 6.- Clientes.

Identidad de clientes y proveedores comunes en ambas empresas.

Más de la mitad de los clientes de la empresa sucesora PLAFONS PARVI SL durante el año 2003 lo habían sido de la sucedida FRANCISCO RUIZ MORALES durante el año anterior. Se citan a continuación:

- A58527953 Proens Promocions i rehabilitacions, SA
- F58142100 Construccions Suria Stat. Coop. Catalana Ltda.
- A25016825 Vilamu, SA
- B60337342 Guimaru, SL
- A08868663 Materials Ventura, SA.

#### 7.- Vehículos.

D. Constancio era titular de los siguientes vehículos:

- \* D-....-K. Vehículo mixto adaptable, adquirido en fecha 28 de Mayo de 1992.
- \* X-....-I. Furgoneta mixta, adquirida en fecha 12 de Agosto de 1988.

Ambos vehículos fueron dados de baja por transferencia en fecha 2 de Julio de 2003 y 23 de Junio de 2003 respectivamente. En la misma fecha citada, los vehículos indicados fueron adquiridos por la entidad PLAFONS PARVI SL."

El acuerdo destaca los puntos de coincidencia entre el deudor principal y la entidad demandante:

- Concatenación temporal entre el cese de la actividad de FRANCISCO RUIZ MORALES (entre finales de 2002 y principios de 2003) e inicio de la actividad d PLAFONS PARVI SL (2 de Diciembre de 2002)
- Coincidencia en la actividad de D. Constancio, ya que ejercía la actividad de artículos derivados de yesos y escayolas, aún sin estar dado de alta en el correspondiente epígrafe, con la actividad de PLAFONS PARVI SL (Fabricación y comercialización de placas de escayola y yeso)
- Coincidencia de identidad de clientes y proveedores en ambas empresas.
- Coincidencia en el ámbito de la actividad entre FRANCISCO RUIZ MORALES y PLAFONS PARVI SL, siendo éste la localidad de Solsona.
- Vinculación familiar. La administradora única de PLAFONS PARVI SL es Doña Carla, esposa de Constancio, integrante del mismo grupo familiar.
- Traspaso de trabajadores. El 100% de la plantilla de FRANCISCO RUIZ MORALES pasa a integrar la plantilla de PLAFONS PARVI SL.
- Transferencia de vehículos que fueron propiedad de D. Constancio, y adquiridos por la entidad PLAFONS PARVI SL.

4.- La parte demandante discute la aplicación del art. 72 de la LGT de 1963 a los elementos fácticos indicados.

No compartimos la tesis de la recurrente. El art. 72 disponía que las " deudas y responsabilidades tributarias derivadas del ejercicio de explotaciones y actividades económicas por personas físicas, Sociedades y Entidades Jurídicas serán exigibles a quienes les sucedan por cualquier concepto en la referida titularidad" y admitía la existencia de «sucesión de empresas cuando se produce una transmisión de hecho o de derecho, por actos intervivos o mortis causa, de la actividad y a los elementos que integran la empresa para continuar en el ejercicio

de la misma explotación, debiendo tenerse en cuenta como dice una reiterada doctrina jurisprudencial, los múltiples mecanismos a través de los cuales puede producirse el indicado cambio de titularidad de la empresa por actos "inter vivos", tanto por cualquier tipo de convención, cesión o permuta, etc., o por circunstancias impuestas venta judicial, caducidad de servicios, etc., que viene a constituir una especie de cambio transparente, como por factores o circunstancias de facto-mantenimiento del mismo negocio o actividad, domicilio social y plantilla total o parcial que a su vez integran el requisito del "tracto directo" que constituyen los cambios "no transparentes". ( SSTS de 19 de septiembre de 2006 EDJ2006/266017 y de 6 de octubre de 2003 ).

La superación de la interpretación restrictiva del Art 72 de la LGT 1963 también la encontramos en la Sentencia del Tribunal Supremo, de 5 de diciembre de 2011, Rec. rec. 5302/2007 : esta Sentencia señalaba que si bien en la LGT 1963 se " hacía referencia a que la sucesión tenía que realizarse conforme a un título jurídico determinado, pero no lo es menos que en el art. 13 del Reglamento General de Recaudación se contemplaba que la sucesión lo fuese en el ejercicio, habiendo admitido esta Sala que el art. 72 daba cabida a las sucesiones fácticas ( sentencia de 6 de octubre de 2003 ), lo que se ha recogido en la nueva Ley General Tributaria (art. 42.1.c ) al introducirse que la sucesión lo es en la titularidad o ejercicio, por lo que lo esencial es que el nuevo empresario siga en la misma actividad que el anterior, que es lo que ha quedado acreditado en las actuaciones ante los datos fácticos que recoge la sentencia, que confirman la existencia de la discutida sucesión."

Los datos del cuervo de derivación de responsabilidad y las circunstancias allí recogidas con las evidentes coincidencias y vinculaciones entre el deudor principal y la entidad demandante ( aunque la demandante en su demanda discuta algunos de ellos y su pretendida falta de pruebas) son, a juicio de la Sala suficientes: el deudor principal cesa en su actividad entre finales de 2002 y principios de 2003 y la entidad demandante se constituye en 2002 y se da de alta en el IAE el 2 de diciembre de 2002 y la jurisprudencia admite que la sucesión puede ser gradual; aunque el deudor principal y la entidad demandante no estén dados de alta en el mismo epígrafe, resulta que los 4 trabajadores que prestaban sus servicios con el deudor principal fueron trasladados en bloque a la entidad demandante que no contrató ningún otro trabajador más, salvo la administradora y la entidad Yesos Ibéricos SA aparece como proveedor del Sr. Constancio en los años 2000 y 2001, de lo que cabe inferir que éste último ejercía la actividad derivada de yesos y escayolas aunque no estuviera dado de alta en dicho epígrafe; el domicilio social del Sr. Constancio y de la entidad demandante se encuentra en la localidad de Solsona; la administradora de la entidad demandante es la esposa del Sr. Constancio; más de la mitad de los clientes de la entidad demandante lo habían sido del deudor principal ; el Sr. Constancio era titular de dos vehículos y ambos fueron adquiridos los días 2 de julio y 23 de junio de 2003 por la entidad demandante.

Como resolvió el TEAR ( Resolución de 27 de mayo de 2010), resolución ratificada por el TEAC ( Resolución de 16 de abril de 2012) :

"- Si bien es cierto que no hay coincidencias entre los domicilios sociales de Constancio y PLAFONS PARVI SL, y también que en apariencia no se dedicaban a la misma actividad, pues la primera se dedicaba a labores de Carpintería y Cerrajería, mientras que la segunda a la Fabricación y Comercialización de placas de escayola y derivados del yeso.

No obstante, no se puede obviar que los cuatro trabajadores que tenía Constancio en 2002 (el 100% de la plantilla) pasaron en bloque a PLAFONS PARVI SL en 2003, y además que ésta última no contrató ningún trabajador más, si se exceptúa a la administradora Carla. Por tanto, se puede pensar que esos cuatro trabajadores ya habían adquirido anteriormente una cierta pericia en los trabajos relacionados con las placas de escayola y con los derivados del yeso, ya que si no fuese así, difícilmente la interesada hubiese podido iniciar su actividad sólo con esos cuatro trabajadores, aparentemente especialistas en la bores de Carpintería y Cerrajería. Por tanto, no es descabellado presumir que la empresa FRANCISCO RUIZ MORALES ya efectuaba trabajos relacionados con las placas de escayola y con los derivados del yeso, presunción que se refuerza cuando se observa que dicha empresa efectuó compras importantes a YESOS IBERICOS SA

- Los Tribunales consideraron que hubo una sucesión de empresarios en el ejercicio de una explotación o actividad económica, como era la de la Fabricación y Comercialización de placas de escayola y derivados del yeso. Es cierto que no existe una coincidencia total entre el cese de FRANCISCO RUIZ MORALES y el inicio de la actividad de PLAFONS PARVI SL; que la primera cesó oficialmente en su actividad a efectos del IAE, l 30/04/2003 y la segunda la inició oficialmente antes, el 02/12/2002; pero también es cierto, que dicho lapsus de tiempo no es lo suficientemente significativo para descartar una sucesión en la actividad, ya que la jurisprudencia admite que la sucesión puede darse de forma gradual. En todo caso, el hecho de que todos los trabajadores de PLAFONS PARVI SL sean los que provenían de FRANCISCO RUIZ MORALES, supone una conexión entre el inicio de la actividad de una empresa y el ceses de la actividad de la otra.

- Por otro lado, no se puede menospreciar la conexión familiar existente entre los socios y la dirección de PLAFONS PARVI SL con FRANCISCO RUIZ MORALES, la coincidencia de la mayoría de clientes, o la transmisión de dos vehículos de la una a la otra."

**Séptimo.** *Sobre el alcance de la responsabilidad. Exclusión de las sanciones.*

La parte demandante con fundamento en el art. 37.3 de la LGT, aduce que, en ningún caso el alcance de la derivación de responsabilidad por sucesión, puede alcanzar a las sanciones.

Este motivo debe ser estimado.

Esta Sección, entre otras, la Sentencia de 29 de junio de 2015, dictada en el recurso núm 94/2014, ha declarado que la responsabilidad subsidiaria causada por sucesión en la actividad prevista en el art. 72 de la LGT de 1963 no procede la sucesión en el importe de las sanciones tributarias.

En el caso de la sucesión empresarial, puede el que pretenda adquirir dicha titularidad solicitar a la Administración certificación detallada de las deudas y responsabilidades tributarias derivadas del ejercicio de la explotación y actividades económicas ( art.72.2 LGT ), pero ello no afecta al principio de personalidad de las sanciones, que exige la existencia de un sujeto infractor, de una persona que por su actuación culpable, activa o pasiva, no cumpliera con las obligaciones tributarias, realizando actos que sean constitutivos de infracción con arreglo a la LGT. Y en este caso, no es posible afirmar que la entidad sucesora empresarial de aquella que ha cometido la infracción tributaria ha sido partícipe o copartícipe en su comisión.

Asimismo el art. 37.3 de la LGT , dispone que: "La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria, con exclusión de las sanciones ", lo que excluye del concepto de responsabilidades tributarias las sanciones cuyo origen se encuentra en la infracción tributaria y en tanto esta no se declare la misma no se pueden imponer. En este caso, no se ha declarado infracción alguna atribuible a quien recurre y ante la imposibilidad de derivar las mismas por lo expuesto anteriormente, procede estimar este motivo de recurso alegado.

Debe estimarse en parte el recurso, en la medida en que no es ajustada a derecho la derivación del importe de las sanciones en el supuesto de sucesión de actividad prevista en el artículo 72 de la Ley 230/1963 , de forma que, de la extensión de la responsabilidad derivada, deberá excluirse el importe de las mismas.

**Octavo.** *Sobre las costas.*

Con arreglo a lo dispuesto en el art. 139 de la LJCA, al estimarse en parte el recurso no procede hacer expresa imposición de costas.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación, la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, sección séptima, ha dictado el siguiente

## FALLO

**1º.-** ESTIMAR en parte el recurso contencioso-administrativo número 2892/2019, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido la representación de la entidad PLAFONS PARVI SL, contra la Resolución identificada en el encabezamiento de esta Sentencia, la cual se anula por no ser la misma conforme a derecho, limitando la extensión de la responsabilidad al importe de las deudas correspondientes al IVA periodos 1999/2000 y 2001/2002, con exclusión del importe de las sanciones impuestas.

**2º.-** No se hace expresa imposición en cuanto al pago de las costas.

Así por ésta nuestra sentencia, que pronunciamos, mandamos y firmamos.

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que la misma que es susceptible de recurso de casación el cual deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el art.89.2 de la Ley de la Jurisdicción, justificando el interés casacional objetivo que presenta. De la sentencia será remitido testimonio a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, y así 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.