

Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 10 Mar. 2011, rec. 4078/2006

Ponente: Trillo Torres, Ramón.
Nº de Recurso: 4078/2006
Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA
Tipo de recurso de la resolución: CASACION

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Sucesores y responsables tributarios. Solidaridad en la sucesión de las deudas tributarias pendientes que incumbe a los socios de entidades disueltas y liquidadas. Conformidad a derecho de la liquidación ya que pudiéndose dirigir la Administración contra cualquiera de los obligados solidarios, serán éstos los que, para fijar el límite cuantitativo de la reclamación, acrediten el importe de lo recibido en la liquidación.

Normativa aplicada

TEXTO

En la Villa de Madrid, a diez de Marzo de dos mil once

SENTENCIA

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación núm. 4078/2006, interpuesto por **SABUFE, S.A.**, representada por el Procurador de los Tribunales D. Adolfo Morales Hernández-Sanjuan contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, de fecha 11 de mayo de 2006, dictada en el recurso de dicho orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo el núm. 774/2003, a instancia de la entidad **SABUFE, S.A.**, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC, en lo sucesivo), de fecha 26 de marzo de 2002, relativa al Impuesto sobre Sociedades.

Ha sido parte recurrida el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO**.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el recurso contencioso-administrativo nº 774/2003 seguido en la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 11 de mayo de 2006, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLAMOS:" *Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador don Adolfo Morales Hernández-Sanjuan, en nombre y representación de la entidad mercantil SABUFE, S.A., contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, de las reclamaciones 00/1510/02 y 00/1525/02, promovidas ante el TEAC contra los acuerdos del Inspector-Jefe de la Dependencia Provincial de Inspección de los Tributos en Barcelona de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, ambos de 1 de marzo de 2002 por los que respectivamente se practica liquidación a SABUFE, S.A. en su calidad de socia de EMMAN S.A., entidad disuelta y liquidada, y se le impone la correspondiente sanción, en el mismo concepto, en relación con la obligación tributaria liquidada, relativa al Impuesto de Sociedades, ejercicios 1995 a 1997, sin que proceda hacer mención especial en relación con las costas procesales devengadas, al no haber méritos para su imposición.*"

SEGUNDO.- El Procurador D. Adolfo Morales Hernández-Sanjuan en representación de SABUFE, S.A., presentó con fecha 26 de mayo de 2006 escrito de preparación del recurso de casación.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo -Sección Segunda- de la Audiencia Nacional acordó por Providencia de fecha 5 de junio de 2006 tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

TERCERO.- El Procurador D Adolfo Morales Hernández Sanjuan en representación de SABUFE, S.A., parte recurrente, presentó con fecha 21 de julio de 2006 escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que solicitó la admisión del recurso y la anulación y casación de la sentencia recurrida, declarando la nulidad de las actuaciones inspectoras.

CUARTO.- La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado, compareció y se personó como parte recurrida.

QUINTO.- La Sala Tercera -Sección Primera- acordó, por Auto de fecha 4 de octubre de 2007, admitir a trámite el presente recurso de casación y remitir las actuaciones a la Sección Segunda de conformidad con las Normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

SEXTO.- Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, al Abogado del Estado, en representación de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrida, presentó escrito de oposición al recurso, formulando los argumentos de contrario que consideró convenientes a su derecho, suplicando a la Sala " se nos tenga por opuestos al recurso de casación y en su día dicte resolución que confirme el Auto recurrido".

SÉPTIMO.- Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el día 9 de marzo de 2011, fecha en la que tuvo lugar el acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Ramon Trillo Torres, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La sentencia impugnada se pronunció en sentido desestimatorio contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, de sendas reclamaciones promovidas ante el TEAC contra dos acuerdos de la Inspección de los Tributos de primero de marzo de 2002, por los que se liquidaba a la entidad recurrente, SABUFE, S.A., en su calidad de socia de EMMAN, S.A., sociedad disuelta y liquidada, obligación tributaria relativa al impuesto de sociedades de los ejercicios 1995 a 1997 y se determinaba la correspondiente sanción.

La sentencia de instancia considera probados, entre otros extremos, que SABUFE, S.A. y BEECHY LTD, domiciliada la primera en Panamá y la segunda en Gibraltar, tenían, respectivamente, una participación del 47 % y del 53% en la entidad disuelta.

Como dato previo, antes de internarnos en el examen de los motivos, dejamos constancia de que ésta debe de limitar sus efectos a la cuota del año 1997, por haberlo acordado así la Sala en Auto de 4 de octubre de 2007 , en el que se afirmó que solamente ésta superaba el umbral cuantitativo establecido por la LJC para acceder al recurso de casación.

SEGUNDO.- El recurso se funda en tres motivos, acogidos todos ellos a la letra d) del artículo 88-1 .

En el primero se denuncia la infracción del artículo 89-4 de la Ley 230/1963, General Tributaria , en la redacción dada por la Ley 25/1995, en relación con el artículo 37-4 del mismo cuerpo legal y el 24-5 del Real Decreto 939/1986 , por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos.

Respecto a estos preceptos se denuncia, en primer lugar, que se ha incumplido el mandato del citado artículo 37-4 , en cuanto que impone que en todo caso la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia del interesado, se declare su responsabilidad y se determine su alcance.

El motivo no puede prosperar porque constan en la sentencia recurrida como hechos probados, primero, que las actas para regularizar la situación tributaria de EMMAN S.A. por el concepto impositivo del impuesto sobre sociedades, ejercicios 1995, 1996, 1997 se han extendido a SABUFE, S.A. en su calidad de socio de aquella y, segundo, que en resolución del Inspector Jefe de la dependencia de Inspección de AEAT en Barcelona se fundamentó jurídicamente la procedencia de aquella liquidación así como la responsabilidad solidaria de SABUFE, S.A. en el pago de su importe.

Ninguno de estos hechos ha sido debidamente combatido por la parte en este recurso.

TERCERO.- En el segundo motivo se considera infringido el artículo 89-4 de la Ley 230/1963, en cuanto que dispone que en el caso de sociedades disueltas o liquidadas las 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.

Dice la sociedad recurrente que la Sala de instancia se equivoca al manifestar que no ha quedado probado cual es el valor de la cuota de liquidación que correspondió al recurrente, ya que basta acudir al propio expediente para comprobar que la Administración, en el punto 1-1 del Acta levantada el 19 de noviembre de 2001, fijó la cuota de participación de SABUFE, S.A., en 32.888.491 pesetas, por lo que la Sala en ningún caso debió de convalidar lo actuado por la Inspección, al pedir al socio minoritario un importe claramente superior al límite de su responsabilidad, sin que sea de recibo, según la misma parte, aceptar la tesis de la Sala de que el artículo 89-4 permite a la Administración exigir a cualquiera de los socios la totalidad de las deudas pendientes de la sociedad liquidada como responsable solidario y que la limitación relativa a la cuota de liquidación solo juega a efectos de repetir en su caso lo correspondiente a los restantes socios.

En todo caso, la sentencia de instancia, sobre la que llama "supuesta infracción" del límite del artículo 89-4 de la LGT, señala lo siguiente:

"1) es afirmación de la resolución del Inspector Jefe, que no ha quedado desmentida, la de " la falta de documentos justificativos del pago de las cuotas de liquidación de Emman S.A., a los socios de dichas entidades, aun cuando su importe fue superior a 69 millones de pesetas", lo que deja en la ignorancia no sólo el hecho mismo de la transferencia patrimonial a los socios sino el de su cuantificación; b) incumbía a la parte recurrente la prueba de lo que afirma como causa de nulidad, de conformidad con lo establecido en el artículo 114 de la Ley General Tributaria de 1963, aplicable " racione temporis" al deber tributario que se enjuicia, lo que aquí brilla por su ausencia, pues no se dice cuál es el valor de la cuota de liquidación asignada y percibida;"

Por su parte, la Abogacía del Estado mantiene que el artículo 89-4 fija un límite que el sujeto puede oponer en el momento en que la Administración vaya a ejercitar la acción ejecutiva de cobro, de manera que sería correcto el proceder administrativo cuando deriva la acción de cobro por el total de la liquidación, porque en principio no tiene modo de saber en que medida ha existido un reparto al último tenedor de las acciones y, por eso, si resultara que la exigencia de la liquidación excediese de la cantidad recibida como consecuencia de la disolución, será entonces cuando la persona afectada tendrá que alegar y probar la realidad de la existencia de ese límite cuantitativo, por su carácter de excepción frente a la pretensión de la Administración.

Dos puntos merecen ser destacados sobre esta cuestión.

El primero, que desde luego es ajustada a Derecho la posición de la parte recurrente, contraria a la idea de que el artículo 89-4 permitiría a la Administración exigir a cualquiera de los socios la totalidad de la deuda, incluso por encima de la cantidad recibida como cuota de liquidación. Si la sentencia quiso decir esto, debemos afirmar que no es así. Tal cuota constituye un límite absoluto de responsabilidad del partícipe frente a la Administración, sin perjuicio de las eventuales acciones de repetición que, en su caso, pueda ejercitar el responsable frente a otros consocios en el supuesto de que, siempre dentro de aquel límite absoluto, su contribución al pago de la deuda tributaria exceda de su proporción en la titularidad de la sociedad liquidada.

El segundo punto nos lleva a considerar correcta la posición de la Abogacía del Estado, en el sentido de que pudiéndose dirigir la

Administración contra cualquiera de los obligados solidarios, serán éstos los que, para fijar el límite cuantitativo de la reclamación, habrán de acreditar el importe de lo recibido en la liquidación.

Sobre este particular la parte recurrente cita la referencia del acta de disconformidad de 19 de noviembre de 2001, en la que se concluye que de la escritura de disolución y liquidación de EMMAN, S.A., resultaría que la cuota de liquidación atribuida a SABUFE, S.A, sería de 32.888.491 pts, no obstante lo cual la Sala considera solamente probado que las cuotas de liquidación a los socios fue superior a 69 millones de pesetas, cuyo 47% nos situaría en una cifra muy ligeramente superior a la mencionada en el Acta, convirtiéndose así en datos sin duda relevantes a la hora de fijar -en ausencia de otros más contundentes- el límite de la responsabilidad de SABUFE, S.A., en el caso de que ésta sea requerida al pago.

CUARTO.- En cuanto al tercer motivo, relativo a la sanción, no podemos pronunciarnos sobre el mismo, al aparecer incluida en la inadmisión parcial del recurso de casación acordada en el citado Auto de 4 de octubre de 2007 (razonamiento jurídico tercero), lo que nos lleva en definitiva a desestimar este recurso, con imposición de las costas a la parte recurrente (artículo 139 de la LJC), si bien haciendo uso de la potestad que se nos concede en el mismo, fijamos en seis mil euros la cifra máxima de las mismas en concepto de honorarios de Letrado.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

Que debemos declarar y declaramos no haber lugar al recurso de casación interpuesto por SABUFE, S.A., contra la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, de 11 de mayo de 2006, dictada en el recurso 774/2003 . Con imposición de las costas a la parte recurrente, con el límite que ordenamos en el último Fundamento de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .
Rafael Fernandez Montalvo Juan Gonzalo Martinez Mico Emilio Frias Ponce Angel Aguallo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez Ramon Trillo Torres

PUBLICACIÓN.-

Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Ramon Trillo Torres, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.