



Roj: **SAN 4081/2021 - ECLI:ES:AN:2021:4081**

Id Cendoj: **28079230072021100444**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **7**

Fecha: **04/10/2021**

Nº de Recurso: **2927/2019**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## **AUDIENCIA NACIONAL**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

### **SECCIÓN SÉPTIMA**

**Núm. de Recurso:** 0002927 /2019

**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO

**Núm. Registro General:** 16347/2019

**Demandante:** D. Rodrigo

**Procurador:** D<sup>a</sup> BEGOÑA TAPIA JIMENEZ

**Letrado:** D, FRANCISCO JAVIER GALINDO GARCÍA

**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilma. Sra.:** D<sup>a</sup>. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

### **SENTENCIA N<sup>o</sup>:**

**Ilmo. Sr. Presidente:**

D. JUAN CARLOS FERNÁNDEZ DE AGUIRRE FERNÁNDEZ

**Ilmos. Sres. Magistrados:**

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

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

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

Madrid, a cuatro de octubre de dos mil veintiuno.

Visto el recurso contencioso administrativo **número 2927/2019**, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido **D. Rodrigo** representado por la procuradora D<sup>a</sup> Begoña Tapia Jiménez, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 18 de julio de 2019 en materia de derivación de responsabilidad; se ha personado la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado. Siendo ponente la señora D<sup>a</sup> Begoña Fernández Dozagarat, Magistrada de esta Sección.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**



**PRIMERO:** Por D. Rodrigo representado por la procuradora D<sup>a</sup> Begoña Tapia Jimenez, se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 18 julio 2019.

**SEGUNDO:** Por decreto de fecha 28 noviembre 2019 se admitió el precedente recurso y se reclamó a la Administración demandada que en el plazo de veinte días remitiese el expediente administrativo y realizase los emplazamientos legales.

**TERCERO:** Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación se concedió a la parte recurrente el plazo de veinte días para que formalizase la demanda, y por diligencia de ordenación se dio traslado al Sr. Abogado del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

CUARTO: Por providencia de fecha 9 julio 2020 se fijó la cuantía del presente procedimiento en 47.309,02€.

Se señaló para deliberación y fallo el día 28 septiembre 2021.

## FUNDAMENTOS JURIDICOS

**PRIMERO:** La parte recurrente, D. Rodrigo , impugna la resolución del TEAC de fecha 18 julio 2019 (rg 5764716) que se basa en que la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación de Extremadura de la AEAT inició procedimiento de comprobación en fecha 24 junio 2012 respecto a la entidad PROMOC INVE TRUJILLO Y ASOC. SLU con alcance general referido al Impuesto de Sociedades 2009 y 2010 e IVA 1T 2009 a 4T 2010. Resultó acta de conformidad 26 junio 2013 respecto del IVA de 2009 con propuesta de sanción, y en fecha 4 julio 2013 resultó acta de conformidad IVA 2010 y propuesta de sanción.

El 14 julio 2016 la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación de la AEAT en Cadiz dictó acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria frente al recurrente D. Rodrigo por las deudas de la entidad PROMOC INVE TRUJILLO Y ASOC. SLU en base al art. 43.1.a LGT por las deudas IVA 2009 4T y sanción, e IVA 2010 y sanción. Contra el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria se interpuso reclamación económica administrativa ante el TEAC que tras analizar el tipo de derivación de responsabilidad respecto a la improcedencia de la derivación de responsabilidad IVA 4T/2009 se entiende que la infracción se comete el último día del plazo de presentación de la autoliquidación, en este caso el 1 febrero 2010, y entre las obligaciones del nuevo administrador se encuentra la de comprobar la corrección de las declaraciones de 2009. Que existe un proceso que se inicia con la indebida acreditación de cuotas a compensar en declaraciones futuras (3T IVA 2009) y se termina por consumir con la efectiva compensación de dichas cuotas el 4T/2009. Y en cuanto al IVA 2010 referido a dos operaciones en las que fueron repercutidas cuotas del IVA y la Administración posteriormente consideró improcedente la repercusión, por lo que no se admitió su deducibilidad en el Impuesto de Sociedades se hace referencia a la regularización íntegra el TEAC expone que solo procede exigir al responsable el pago de la cuota del acta referida al IVA 2010 en la medida en que dicha cantidad exceda de aquellas cuotas soportadas que fueron indebidamente deducidas por la deudora principal procedentes de dos facturas regularizadas por la inspección (UTE CONS A CASADO SA PROM E INV SALGADO y LA ISLA DE CACERES SL). Y respecto de la sanción IVA 2010 no se aprecia culpabilidad y por ello se debe excluir y modificar el alcance de la derivación de responsabilidad subsidiaria, y estima en parte la reclamación.

Contra esta resolución se interpone el presente recurso contencioso administrativo.

**SEGUNDO:** La parte actora en su demanda expone que se debe delimitar el objeto del proceso y las pretensiones del actor que queda reducido al IVA 4T/2009 y sanción. Se hace constar en la demanda que en fecha 3 diciembre 2002 es nombrado administrador único de la deudora principal Promociones e Inversiones Salgado y Asociados SL, D. Luis Francisco , es reelegido el 3 diciembre 2007 y cesa de manera definitiva el 1 febrero 2010. Y D. Luis Francisco es el que practica las liquidaciones definitivas del IVA que nos ocupa, y presenta la liquidación del 4T/2009 el 28 enero 2010. El 1 febrero 2010 en Junta general de la Sociedad, cesa D. Luis Francisco y se nombran dos administradores solidarios D. Rodrigo y D<sup>a</sup> Visitacion , y el 31 agosto 2011 se inscribe en el registro mercantil el cese de estos dos administradores y se nombra administrador único a D. Juan Francisco que había comprado la totalidad de las participaciones sociales que posteriormente pasará a denominarse Promociones e Inversiones Trujillo y Asociados SLU. El 26 junio 2013 se levanta acta de conformidad IVA 2009 y propuesta de sanción. El 14 julio 2016 se dicta acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria en base al art. 43.1.a LGT. Improcedencia de la declaración de derivación de responsabilidad subsidiaria respecto de la liquidación IVA 2009 y sanción. Y suplica que se dicte sentencia por la que lo ESTIME y ANULE la Resolución del TEAC de fecha 18 de julio de 2019, por la que se estima en parte la reclamación con referencia NUM000 , interpuesta por D. Rodrigo contra el acuerdo de Declaración de Responsabilidad Subsidiaria, en virtud del artículo 43.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dictado con fecha 14 de julio de 2016 por el Jefe de la Dependencia Regional Adjunto de



Recaudación de la Delegación de Cádiz de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por las deudas de la entidad PROMOCIONES E INVERSIONES TRUJILLO Y ASOCIADOS, S.L.U., en la parte en la que confirma la declaración de responsabilidad respecto de las deudas de la mercantil relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2009, contenidas en el Acta de Inspección IVA 2009 4T, con una cuota, un alcance de responsabilidad y un importe exigible de 33.621,36.-€ y, el Acta de Inspección IVA, Expediente Sancionador 2009, con un alcance de la responsabilidad de 26.071,73.-€ y un importe exigible de 13.687,66.-€, dejándola sin efectos. E imposición de costas a la demandada.

El Abogado del estado en su escrito de contestación a la demanda se opuso a su estimación y solicitó la condena en costas de la parte actora.

**TERCERO:** La cuestión esencial que pone de manifiesto el recurrente, no es otra, que el no ostentar el cargo de administrador de la entidad deudora principal en el momento en que se cometieron las infracciones tributarias.

La derivación de responsabilidad se basa en el art. 43 LGT que dispone: 1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 42 de esta ley, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.

El Tribunal Supremo ha expuesto en sus resoluciones (9-4-15) que: "La configuración que el artículo 43.1 de la LGT hace del presupuesto de hecho determinante del nacimiento de responsabilidad que en él se recoge es dual, ya que dicha responsabilidad surge bien por acción (adopción de acuerdos propiciatorios del incumplimiento) bien por omisión (falta de realización de los actos tendentes al cumplimiento o consentimiento del incumplimiento por personas dependientes). Se trata de una responsabilidad subjetiva, puesto que se exige para su desencadenamiento la existencia de un claro nexo causal entre el incumplimiento advertido en la sociedad sujeto pasivo y la conducta de sus administradores, de modo que han de ser estas últimas las determinantes de aquel; es decir, la conducta del administrador no es en modo alguno irrelevante a efectos del nacimiento de su responsabilidad".

Con carácter general, ya hemos expuesto que es el art. 127 TRLSA el que establece: "Los administradores desempeñarán su cargo con la diligencia de un ordenado empresario y de un representante leal" y el artículo 133.1 del mismo TRLSA dispone: "Los administradores responderán frente a la sociedad, frente a los accionistas y frente a los acreedores sociales del daño que causaren por actos contrarios a la Ley o a los estatutos o por los realizados sin la diligencia con la que deben desempeñar el cargo".

También el Tribunal Supremo ha manifestado que: "Esta normativa guarda un significativo paralelismo con la norma recogida en el apartado a) del artículo 43.1 LGT en virtud de la cual el propio legislador se encarga de establecer el régimen de responsabilidad de los administradores por los daños que le supone a la Hacienda Pública el incumplimiento de las normas tributarias por parte de las entidades jurídicas; circunstancia que se pone de manifiesto cuando la inobservancia de las obligaciones exigibles a dichas entidades es de tal magnitud que constituye un supuesto de infracción tributaria."

Por su parte, el Código de Comercio en su artículo 25.1 establece que "Todo empresario deberá llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de la empresa que permita un seguimiento cronológico de sus operaciones, así como la elaboración periódica de balances e inventarios", añadiendo el artículo 30.1 que "Los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio debidamente ordenados durante seis años a partir del último asiento realizado en los libros", obligaciones ambas que, según lo dispuesto en el artículo 171 del TRLSA corresponde hacer efectivas a los administradores.

A su vez, la LGT en su artículo 19 establece como obligación tributaria principal el pago de la cuota tributaria, disponiendo en su artículo 25 como obligaciones tributarias accesorias entre otras la de llevar y conservar los libros de contabilidad y registros y la de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la administración."

Y en el presente caso, la cuestión controvertida deriva de si al no ostentar el recurrente, D. Rodrigo, la condición legal de administrador de la sociedad deudora principal en el momento de cometerse las infracciones tributarias se le puede derivar la responsabilidad del art. 43.1.a LGT.



De las actuaciones resulta que la derivación de responsabilidad subsidiaria ha quedado reducida al IVA 4T/2009 y sanción correspondiente, declaración que se presentó el 28 enero 2010, siendo el actor elegido administrador societario en fecha 1 febrero 2010. La resolución impugnada manifiesta que se le debe exigir la diligencia necesaria y debería de haber procedido al examen de las liquidaciones 2009 y corregir aquellos defectos que se hubieran encontrado en las mismas. Pero este Tribunal entiende que la responsabilidad subjetiva que nos ocupa deriva de la condición de administrador en el momento en que se cometieron las infracciones tributarias, y ese cargo no lo ostentaba el recurrente el 28 enero 2010, aunque ciertamente días después pasó a ostentar esa condición. También es cierto que no consta en el expediente que el nuevo administrador presentara alegación o documentación nueva respecto al IVA 2009, pero no se le puede atribuir esa omisión respecto de las deudas y sanciones que se le reclaman de manera subsidiaria sobre la idea general de que debería de haber corregido las anteriores liquidaciones presentadas por otro administrador, porque sobre esa base cualquier omisión o conducta activa de otro administrador le sería imputable.

Como ha señalado el Tribunal Supremo este precepto, al igual que el anterior art. 40.1.1ºLGT describe supuestos específicos de participación accesoría en la infracción tributaria que cometió la persona jurídica, pero lo que se pretende es que de alguna manera se revierta esa responsabilidad en aquél que participó de manera relevante, por acción u omisión, en la conducta infractora de la persona jurídica que administraba. Y se rechaza una suerte de responsabilidad objetiva, una responsabilidad por deudas, que resultaría - por ejemplo - de que la responsabilidad subsidiaria atendiera en exclusiva a la condición de administrador de la persona jurídica.

Como ha quedado acreditado el actor no era administrador societario en el momento de cometerse la infracción tributaria, por lo que no procede la derivación de responsabilidad subsidiaria que nos ocupa, estimándose el recurso contencioso administrativo y con arreglo al art. 139 LJCA se imponen las costas a la parte demandada.

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

## FALLAMOS

Que debemos **ESTIMAR Y ESTIMAMOS** el presente recurso contencioso administrativo **número 2927/2019**, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido **D. Rodrigo** representado por la Procuradora D<sup>a</sup> Begoña Tapia Jiménez, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 18 de julio de 2019 en materia de derivación de responsabilidad, y revocar la misma por no ser conforme a derecho, así como los actos de los que trae causa.

Se imponen las costas a la parte demandada.

A su tiempo devuélvase el expediente administrativo al órgano de procedencia con certificación de esta sentencia de la que se unirá otra a los autos originales.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que 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 artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción, justificando el interés casacional objetivo que presenta.

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