

Roj: **STS 3897/2015** - ECLI: **ES:TS:2015:3897**Id Cendoj: **28079130022015100392**Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**Sede: **Madrid**Sección: **2**Fecha: **16/09/2015**Nº de Recurso: **992/2015**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de apelación. Contencioso**Ponente: **ANGEL AGUALLO AVILÉS**Tipo de Resolución: **Sentencia**Resoluciones del caso: **SAN 3829/2014,**
STS 3897/2015

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dieciséis de Septiembre de dos mil quince.

Visto por esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 992/2015, promovido por la mercantil **COMPAÑÍA DE PROTECCION Y VIGILANCIA GALAICA, S.A.**, representada por la Procuradora de los Tribunales doña Laura Lozano Montalvo, contra la Sentencia de 29 de septiembre de 2014, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso del citado orden jurisdiccional núm. 243/2013, interpuesto frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 7 de marzo de 2013, que desestimó el recurso de alzada formulado contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, de 19 de mayo de 2011, desestimatoria de la reclamación instada frente al recurso de reposición presentado contra el Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria por sucesión de actividad.

Ha sido parte recurrida la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada y asistida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El 12 de diciembre de 2008 la Dependencia de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Vigo dictó Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria por el que declaraba a la Compañía de Protección y Vigilancia Galaica, S.A., responsable solidaria por sucesión en la actividad de la mercantil Compavi Protección Viguera, S.A., por las deudas tributarias pendientes de pago en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2002 y 2003, e Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002 y las correspondientes sanciones derivadas de los mismos.

Desestimado el recurso de reposición instado frente al citado Acuerdo, así como la reclamación económico-administrativa y el recurso de alzada pertinente, la Compañía de Protección y Vigilancia Galaica, S.A. promovió recurso contencioso-administrativo núm. 243/2013, alegando, en síntesis, que no concurrían en el presente caso las circunstancias del art. 42.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), para declarar la responsabilidad solidaria por sucesión empresarial ya que no hay sucesión en la actividad, y en particular, aduce la falta de pruebas, discrepa de los datos y valoraciones tenidas en cuenta por la Administración y por las resoluciones del TEAR y TEAC para apreciar la responsabilidad solidaria, y en especial, cuestiona la procedencia de exigirle el pago de las sanciones derivadas de la comisión de infracciones tributarias por parte de la entidad deudora principal.

La Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional dictó Sentencia, de fecha 29 de septiembre de 2014, desestimando el recurso porque « *aunque no hay existido una sucesión*



formal entre dichas empresas, si se ha acreditado suficientemente la existencia de una sucesión de "facto" en la explotación empresarial, en los términos de la doctrina» del Tribunal Supremo «y de lo previsto antes en el artículo 72 de la LGT (cuando se refiere a una sucesión "por cualquier concepto") y luego en el artículo 42.1.c) de la LGT 58/2003. Así coinciden, como hemos visto, numerosas circunstancias indicativas (objeto social o actividad, relación familiar entre los administradores de las empresas, coincidencias de clientes, coincidencia de trabajadores, cuentas corrientes -al menos alguna-, identidad de domicilios y algún teléfono....) que permiten concluir que concurre el segundo supuesto de sucesión que antes se expuso (sucesión "de facto") » (FD Quinto). Y respecto a la derivación del importe de las sanciones, la Sala concluye que « el artículo 42.1.c) dispone que la responsabilidad alcanzará a las sanciones "impuestas o que pudieran imponerse" », por lo que « [l]a alegación que hace la parte sobre la personalidad de las sanciones y la imposibilidad que la entidad hoy recurrente hubiese tenido participación alguna en la comisión de las infracciones por las que se le sanciona, queda desvirtuada no solo por lo dispuesto en este inciso final del citado artículo », sino además « por los hechos que se han considerado probados, pues aun cuando la sucesión se produce de hecho sin ningún título que aparentemente justifique la sucesión, sin embargo ya quedaron reseñados los vínculos entre ambas empresas » (FD Sexto).

SEGUNDO.- Disconforme con la Sentencia de la Audiencia Nacional, mediante escrito presentado el 19 de noviembre de 2014, la representación procesal de la COMPAÑÍA DE PROTECCION Y VIGILANCIA GALAICA, S.A. interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina, con fundamento en que «la sentencia recurrida contiene doctrina errónea respecto de las sanciones alegadas, dado que en la sentencia recurrida se efectúa una aplicación e interpretación errónea del artículo 42.1.c) de la Ley General Tributaria el que se establece que la responsabilidad derivada alcanzará a las sanciones impuestas cuando no se haya solicitado el certificado de las deudas tributarias», por lo que «conculca el principio de personalidad de las sanciones» (pág. 2) y contradice la doctrina contenida en las Sentencias de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 16 de septiembre de 2013 (rec. núm. 96/2012), de 10 de junio de 2013 (rec. núm. 83/2012) y de 11 de noviembre de 2013 (rec. núm. 263/2012).

TERCERO .- El Abogado del Estado, por escrito de 24 de febrero de 2015, se opuso al recurso formulado, interesando se declare no haber lugar al mismo, por cuanto: i) «[n]o nos encontramos ante una nueva instancia, dada la finalidad del recurso de casación, y en realidad es lo que se pretende en este caso, en el que se está solicitando un nuevo pronunciamiento sobre la cuestión planteada en la instancia» (pág. 3); ii) «no concurre el requisito de la triple identidad: las sentencias que se aportan como término de contraste no guardan la imprescindible proximidad al supuesto considerado en la sentencia recurrida» (pág. 5); y, finalmente, en el escrito de interposición «la parte se limita a afirmar que la sentencia recurrida infringe la ley y la doctrina de las sentencias de contraste, sin analizar detenidamente las circunstancias de hecho y de Derecho que se dan en los respectivos casos» (pág. 6). De forma subsidiaria, el representante de la Administración considera que «habría de confirmarse el criterio que sobre el fondo del asunto ha aplicado la Sala de instancia», en virtud de lo previsto en los arts. 42.1.c) y 175.2 de la LGT (pág. 8).

CUARTO .- Recibidas las actuaciones, se señaló para votación y fallo el 15 de septiembre de 2015, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Angel Aguillo Aviles, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna mediante este recurso de casación para la unificación de doctrina, la Sentencia de 29 de septiembre de 2014, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso núm. 243/2013 , interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 7 de marzo de 2013, desestimatoria del recurso de alzada (R.G. 5016/2011) formulado frente al Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia (TEARG), de 19 de mayo de 2011, dictado en la reclamación económico-administrativa núm. 54/502/2009, deducida contra el Acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria por sucesión de actividad, respecto de las deudas tributarias contraídas por la entidad COMPAVI PROTECCION VIGUESA, S.A., en virtud del art. 42.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), correspondientes a distintos ejercicios del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) e Impuesto sobre Sociedades, así como las sanciones derivadas de los anteriores.

SEGUNDO. - Debemos comenzar señalando que el recurso que nos ocupa, es decir, el recurso de casación para la unificación de doctrina, regulado en la Sección Cuarta del Capítulo III del Título IV, arts. 96 a 99, de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), se configura como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias



específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. « Se trata, con este medio de impugnación, de potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino "sólo" cuando la inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas [...]. No es, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario arbitrado por el legislador para anular, sí, sentencias ilegales, pero sólo si estuvieran en contradicción con otras de Tribunales homólogos o con otras del Tribunal Supremo específicamente traídas al proceso como opuestas a la que se trate de recurrir » [Sentencia de 15 de julio de 2003 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 10058/1998), FD Tercero].

Esa configuración legal del recurso de casación para la unificación de doctrina determina la exigencia de que en su escrito de formalización se razone y relacione de manera precisa y circunstanciada las identidades que determinan la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia (art. 97 de la LJCA).

Por ello, como señala la Sentencia de 20 de abril de 2004 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 4/2002), « la contradicción entre las sentencias aportadas para el contraste y la impugnada debe establecerse sobre la existencia de una triple identidad de sujetos, fundamentos y pretensiones. No cabe, en consecuencia, apreciar dicha identidad sobre la base de la doctrina sentada en las mismas sobre supuestos de hecho distintos, entre sujetos diferentes o en aplicación de normas distintas del ordenamiento jurídico.

Si se admitiera la contradicción con esta amplitud, el recurso de casación para la unificación de doctrina no se distinguiría del recurso de casación ordinario por infracción de la jurisprudencia cuando se invocara la contradicción con sentencias del Tribunal Supremo. No se trata de denunciar el quebrantamiento de la doctrina, siquiera reiterada, sentada por el Tribunal de casación, sino de demostrar la contradicción entre dos soluciones jurídicas recaídas en un supuesto idéntico no sólo en los aspectos doctrinales o en la materia considerada, sino también en los sujetos que promovieron la pretensión y en los elementos de hecho y de Derecho que integran el presupuesto y el fundamento de ésta » [FD Noveno; este mismo criterio resulta, entre otras, de la Sentencia de esta Sala de 27 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 177/2014), FD Segundo; y de 20 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 2090/2014), FD Segundo].

Sobre el alcance de la exigencia o carga procesal impuesta al recurrente de reflejar en el escrito de interposición la relación precisa y circunstanciada de las referidas identidades se pronuncia la Sentencia de 3 de marzo de 2005 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 2505/2000), señalando que « [c]omo decían muy expresivamente las sentencias de 29 de septiembre de 2003 (recurso núm. 312/2002) y 10 de febrero de 2004 (recurso núm. 25/2003), no es la primera vez que nuestra Sala ha tenido ocasión de comprobar que quienes hacen uso de este recurso de casación excepcional centran su discurso casi exclusivamente en la demostración de que la doctrina de la sentencia impugnada está en contradicción con las sentencias de contraste y prestan, en cambio, muy escasa e incluso ninguna atención a los requisitos de identidad sustancial entre hechos, fundamentos y pretensiones de una y otra sentencia (art. 96.1 de la L.J.C.A .).

Y el art. 97.1 dispone imperativamente que el recurso de casación para la unificación de doctrina se interpondrá mediante escrito razonado que deberá contener relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida. Y es que, precisamente porque esta modalidad de recurso de casación es un recurso contra sentencias no susceptibles de recurso de casación ordinario y cuya cuantía sea superior a tres millones de pesetas (art. 96.3), ha de ponerse particular cuidado en razonar que esos presupuestos efectivamente se dan en el caso que se somete al Tribunal de casación.

Queremos decir con esto que, al conocer de este tipo de recursos, nuestra Sala tiene que empezar por determinar si existe igualdad sustancial entre los hechos, fundamentos y pretensiones (art. 96.1), para lo cual el Letrado de la parte recurrente ha de poner un exquisito cuidado en razonar, de forma "precisa y circunstanciada", que se dan las tres clases de identidades sustanciales que exige ese precepto: en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones. Y esa argumentación demostrativa ha de someterla el Letrado a la Sala en su escrito de interposición del recurso (art. 97.1), sin que basten meras afirmaciones genéricas de que esos presupuestos concurren en el caso. Y es éste Tribunal el que luego, y a la vista de esos razonamientos y de las sentencias



de contraste que, testimoniadas con expresión de su firmeza, se acompañen, decidirá si, tal como dice la parte recurrente, se dan esas identidades en cuyo caso pasará a analizar si hay o no contradicción en la doctrina.

En resumen, en el recurso de casación para la unificación de doctrina es tan importante razonar con precisión las identidades cuya concurrencia exigen los arts. 96.1 y 97.1 (presupuestos de admisión) como la identidad de doctrina (cuestión de fondo). Sin la concurrencia de esas identidades sustanciales en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones no hay lugar a entrar a analizar el problema de fondo, o sea, la contradicción de doctrina. Y ésta doble exigencia vincula en primer lugar al Letrado de la parte recurrente, sin que éste Tribunal pueda suplir lo no hecho por aquél, y ello porque el principio de la tutela judicial efectiva protege tanto a la parte que recurre como a la que se opone » [FD Segundo; en idénticos términos, Sentencias de 23 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 3105/2013), FD Segundo; y de 16 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 3132/2013), FD Segundo].

TERCERO .- Expuestas las exigencias del presente recurso, debemos examinar con carácter previo las objeciones de carácter formal que formula el Abogado del Estado en su escrito de oposición respecto del deficiente planteamiento del recurso de casación para la unificación de doctrina, por no precisar las circunstancias determinantes de la contradicción alegada, y sobre la falta de triple identidad entre la sentencia recurrida y las sentencias de contraste, en contravención de los presupuestos exigidos en el art. 96.1 de la LJCA . Ciertamente, «esta Sala viene exigiendo con rigurosidad el cumplimiento de los requisitos referenciados en el escrito de interposición, demandando un exquisito cuidado en el razonar sobre la concurrencia de las identidades que refiere el artículo 96.1 ("mismos litigantes u otros diferentes en idéntica situación y en cuanto a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales") a la hora de justificar la existencia de los distintos pronunciamientos alcanzados en la sentencia recurrida y en la o las de contraste, y de indicar la infracción legal que se imputa » [Sentencia de 13 de abril de 2015 (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 724/2014), FD Tercero].

Como se expone en nuestra Sentencia de 27 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 2518/2013), « con carácter previo a ocuparnos de la contradicción que pueda existir entre la sentencia recurrida y las aportadas de contrario, debemos incidir en la necesidad de que concurren los **requisitos formales para la procedencia del recurso**.

A. El escrito de interposición de recurso de casación para la unificación de doctrina ha de ser, a tenor del artículo 97.1 de la LJCA , un "escrito razonado", "que deberá contener relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y que deberá expresar "la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida".

La consecuencia del incumplimiento de esos requisitos formales será la inadmisión del recurso sin posibilidad de trámite de subsanación. Dice así STS de 2 de marzo de 2010 (rec. casa. núm. 47/2009):

"Constituye exigencia reiterada de este Tribunal para entrar en el examen de los argumentos esgrimidos al amparo del recurso de casación para la unificación de doctrina que, como expresa el artículo 96.1 LJCA 1998 , entre la sentencia que constituye su objeto y las aportadas de contraste concurren "hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales" pero "se hubiera llegado a pronunciamientos distintos".

Pero además de la triple identidad deberá cumplirse lo preceptuado en el artículo 97 LJCA 1998 , es decir, efectuar una exposición razonada de la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida a fin de que por este Tribunal se establezca cuál de los criterios opuestos que han mantenido los tribunales es el correcto. Por ello se dará lugar al recurso cuando se reputa como criterio acertado el de la sentencia antecedente, no cuando la tesis correcta sea la contenida en la sentencia que se impugna (sentencia de 29 de junio de 2005 , con cita de otras anteriores).

El no exponer cuál es la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida, como exige el artículo 97.1 de la LRJCA , constituye un defecto que supone la omisión de un requisito específicamente exigido por la ley para la admisibilidad del recurso de casación para la unificación de doctrina. Dicho requisito es especialmente relevante desde el punto de vista de la finalidad nomofiláctica o de protección del ordenamiento jurídico y del carácter especial del recurso de casación en todas sus modalidades. Por ende, resulta de cumplimiento inexcusable para garantizar la efectividad del principio de contradicción en este estadio procesal, y su incumplimiento determina la inadmisibilidad del recurso"» (FD Tercero).

Pues bien, a la vista del escrito de interposición del recurso puede sostenerse que en el caso de autos no se ha dado cumplimiento a esos requisitos formales cuya exigencia viene justificada en la voluntad del legislador de evitar que resoluciones judiciales inimpugnables por la vía del recurso de casación ordinario encuentren acceso a la casación a través del recurso extraordinario que ahora nos ocupa, cuya única finalidad es poner fin a sentencias contradictorias.

En efecto, la recurrente, incluso antes de enumerar apodícticamente las sentencias invocadas de contraste, se limita a manifestar que «[...] la sentencia recurrida contiene doctrina errónea respecto a las sentencias



alegadas, dado que en la sentencia recurrida se efectúa una aplicación e interpretación errónea del artículo 42.1.c) de la Ley General Tributaria el que se establece que la responsabilidad derivada alcanzará a las sanciones impuestas cuando no se haya solicitado el certificado de las deudas tributarias» (pág.2), reproduciendo a continuación algún extracto de la sentencia recurrida y terminando con una exposición en torno al principio de personalidad de las sanciones, pero todo ello sin efectuar ninguna precisión o concreción sobre los sujetos intervinientes en cada caso y su posición jurídica, los hechos enjuiciados, las pretensiones formuladas o el fundamento de las decisiones o pronunciamientos jurisdiccionales, no dedicando espacio o apartado alguno en su escrito a razonar y precisar de manera circunstanciada tales identidades de hechos, fundamentos y pretensiones, que se exige para una adecuada formulación del recurso.

El recurrente, en dicho escrito, no tiene en cuenta que « *la Ley de esta Jurisdicción de 1998 introdujo una importante novedad en la sustanciación del recurso de casación para la unificación de doctrina: su interposición tiene lugar ante la propia Sala sentenciadora ante la que también se sustancia el recurso, hasta que ultimada la tramitación las actuaciones se elevan a este Tribunal para ser fallado. Desaparece, pues, la fase de preparación y el protagonismo que ésta cobraba en la legislación anterior se traslada ahora al escrito de interposición, que además de reunir los requisitos propios de esta modalidad casacional, a los que se refiere el apartado 1 del artículo 97 de la vigente Ley* », requisitos que trascienden de lo meramente formal por su íntima relación con el contenido mismo de este recurso excepcional [entre las últimas, Sentencias de 22 de octubre de 2013 (rec cas. para la unif. de doctr. núm. 4017/2012), FD Segundo; y de 16 de junio de 2014 (rec cas. para la unif. de doctr. núm. 3640/2012), FD Tercero].

En consecuencia el recurso así formulado resulta inadmisibile por su defectuosa formalización.

CUARTO .- En atención a todo lo expuesto, procede declarar la inadmisibilidad del recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto, lo que determina la imposición legal de las costas causadas a la parte recurrente, si bien, la Sala, haciendo uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la LJCA , señala 2.000 euros la cifra máxima a reclamar por todos los conceptos.

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 la inadmisibilidad del recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por la **COMPAÑÍA DE PROTECCIÓN Y VIGILANCIA GALAICA, S.A.** , contra la Sentencia de 29 de septiembre de 2014, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso núm. 243/2013 , Sentencia que queda firme, con imposición a la parte recurrente de las costas causadas, con el límite fijado en el último Fundamento de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Angel Aguallo Aviles Joaquín Huelin Martínez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACIÓN**.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente don Angel Aguallo Aviles, estando constituida la Sala en audiencia pública, lo que, como Secretaria de la misma **CERTIFICO** .