



Roj: **SAN 3881/2016 - ECLI:ES:AN:2016:3881**

Id Cendoj: **28079230072016100398**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **7**

Fecha: **13/10/2016**

Nº de Recurso: **123/2015**

Nº de Resolución: **413/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 3881/2016,**
ATS 2049/2017,
STS 949/2018

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000123 / 2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02219/2016

Demandante: Fulgencio

Procurador: LUCIANO ROSCH NADAL

Letrado: JOSE FERNANDO DE LA FUENTE ASPRON

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

SENTENCIA Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ

D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a trece de octubre de dos mil dieciséis.

Visto el presente recurso contencioso-administrativo, nº **123/2015** , interpuesto ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional por el Procurador D. LUCIANO ROSCH NADAL, en nombre y representación de D. Fulgencio , contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de fecha 26 de noviembre de 2.014 que desestima el recurso de alzada interpuesto contra



la resolución del TEAR de Castilla y León de fecha 28 de febrero de 2.014 que desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada contra Acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Castilla y León de 8 de marzo de 2.013 sobre la declaración de responsabilidad solidaria al reclamante e importe de 1.803.868,83 euros; y en el que la Administración demandada ha actuado dirigida y representada por el Abogado del Estado; habiendo sido Ponente el Magistrado de la Sección don JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO : La parte actora formula el presente recurso en impugnación de los actos antes indicados por medio de escrito presentado ante esta Sección en fecha 20 de abril de 2.015 y, admitido a trámite y reclamado el expediente administrativo, se entregó a dicha parte para que formalizara la demanda, evacuando el trámite en tiempo y forma, en la que verificó la exposición de hechos y alegó los preceptos legales que estimó aplicables, concretando su pretensión en el suplico de la demanda, interesando que se anule la resolución impugnada.

SEGUNDO: De la demanda se dio traslado al Abogado del Estado, quien en nombre de la Administración demandada presentó escrito de contestación con la alegación de hechos y la fundamentación jurídica pertinente, solicitando la desestimación del recurso, con expresa imposición de costas a la parte recurrente.

TERCERO : Continuado el proceso por sus trámites las partes, recibido el proceso a prueba por auto de fecha 30.3.2016, han presentado sus respectivos escritos de conclusiones sobre pretensiones y fundamentos de demanda y contestación, quedando las actuaciones concluidas y pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que tuvo lugar el día 29 de septiembre de 2016, en el que efectivamente se deliberó, votó y falló, habiéndose observado en la tramitación del recurso todas las prescripciones legales.

Es Magistrado Ponente D.JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA, que expresa el parecer de la Sala.

CUARTO: La cuantía del recurso ha quedado fijada en 1.803.868,83 euros.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO : Se dirige el presente recurso contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de fecha Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de fecha 26 de noviembre de 2.014 que desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR de Castilla y León de fecha 28 de febrero de 2.014 que desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada contra Acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Castilla y León de 8 de marzo de 2.013 sobre la declaración de responsabilidad solidaria al reclamante por la causa contemplada en el art.42.1.a de Ley 58/2003 e importe de 1.803.868,83 euros.

SEGUNDO .- Son hechos acreditados en autos que constan documentalmente en el expediente o son reconocidos por las partes que con fecha 8 de marzo de 2.013 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Castilla y León dictó acuerdo por la que a Fulgencio se le declara responsable solidario conforme al art.42.1.a de la LGT 58/2003, de las deudas tributarias contraídas por CURVADOS PISUERGA S.L, y cuantía de 2.076.347, 92 euros. Dichas deudas tienen su origen en la liquidación del Impuesto de Sociedades de 2.002 a 2004, y cuantía de 158.590,03 euros, siendo la cantidad pendiente de pago de 140.011,7 euros, IS de 2.003, y cuantía de 524.259,81 euros, IVA 2022 a 2004, y cuantía de 322.159,95 euros; sanciones por IS de 2002 a 2004 y cuantía de 149.551,74 y 603.025,02 euros, y sanciones de IVA de 2002 a 2004, por cuantía de 337.339,53 euros. Dicha sociedad entró en concurso y con fecha 13 de junio de 2.012 se dictó el acuerdo de declaración de fallido.

El procedimiento de declaración de responsabilidad se incoa en fecha 29 de septiembre de 2.012. El actor presentó alegaciones al acuerdo de incoación en fecha 24.10.2012, dictándose el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria el 8.3.2013. Dicho acuerdo se basa en que el actor era administrador junto con D. Juan Antonio y D. Celso , de la sociedad CURVADOS PISUERGA S.L.

Dicho acuerdo fue recurrido ante el TEAR de Castilla León en fecha 12.4.2013, la cual fue desestimada por resolución de fecha 28.2.2014. Recurrida en alzada en fecha 11.4.2014 fue desestimada por resolución del TEAC de fecha 26.11.20145.

TERCERO: Sostiene en su demanda la parte actora diversos motivos de impugnación, que vienen a ser una reproducción de los que se expusieron en el recurso 122/2015 por el otro administrador D. Celso .

En este sentido debe recordarse lo que se ha indicado en sentencia de fecha 26 de septiembre de 2.016, recurso 122/2015 :



"PRIMERO : Se dirige el presente recurso contra los actos administrativos antes indicados, siendo datos fácticos para la resolución del presente recurso, que resultan del expediente administrativo incorporado a los autos y se exponen en la Resolución impugnada, los siguientes:

1.- La Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla y León de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, tramitó procedimiento de comprobación e inspección en relación con los conceptos tributarios relativos al Impuesto sobre Sociedades e IVA, de los periodos 2002 a 2004, respecto de la entidad CURVADOS PISUERGA, S.L., la cual se constituyó mediante escritura pública autorizada el 22 de septiembre de 1994, siendo nombrados Administradores solidarios por periodo de diez años D. Juan Antonio , D. Fulgencio y D. Celso , si bien en Junta General extraordinaria celebrada el 1 de junio de 2006, se acordó cesar en el cargo de administrador a D. Juan Antonio , tras presentar éste su dimisión, y ratificar en sus cargos como administradores de la sociedad a los otros dos mencionados.

2.- Dichas actuaciones de comprobación se iniciaron mediante comunicación notificada el 19/04/2006, y los hechos a consecuencia de los cuales se incoaron Actas en disconformidad por los conceptos y periodos indicados fueron los siguientes:

- La entidad CURVADOS PISUERGA, S.L. tenía como actividad la fabricación, instalación y montaje de artículos de carpintería metálica. Sus rentas tributaban por el Régimen General tanto del Impuesto sobre Sociedades como del IVA. La Inspección constató que la referida empresa había trasladado parte de su facturación a uno de sus socios y administradores, D. Juan Antonio y al hijo de éste, D. Modesto , quienes tributaban por sus rentas empresariales en el Régimen de estimación objetiva por módulos del IRPF y en IVA estaban dados de alta en el Régimen simplificado, obteniendo con ello una menor tributación.

- De los hechos y pruebas analizados en el procedimiento Inspector se concluyó que la actividad de carpintería y cerrajería ejercida por D. Juan Antonio y D. Modesto constituía un negocio simulado dado que, aunque cumplían con los elementos formales para el ejercicio de dicha actividad (figuraban dados de alta en el IAE, declaraban la actividad empresarial en el IRPF y en el IVA, emitían facturas por las operaciones de fabricación y montaje, cobraban el importe de las facturas emitidas, y figuraban dados de alta en el régimen especial de autónomos de la Seguridad Social), no tenían los elementos materiales necesarios para el ejercicio real de dicha actividad, ya que no disponían de un local para la fabricación de los bienes, no tenían la maquinaria, útiles y herramientas necesarias para realizar la fabricación, instalación o montaje y el transporte de los bienes, y no disponían del personal necesario para realizar tal actividad.

3.- El informe de disconformidad emitido por la Inspección recogió los siguientes hechos y conclusiones:

- Para el ejercicio de la actividad empresarial de fabricación de artículos de carpintería metálica según las especificaciones establecidas por el cliente era necesaria la existencia de un inmueble en el que realizar dicha fabricación, sin que D. Juan Antonio ni D. Modesto tuvieran durante los ejercicios 2002 a 2004 ningún inmueble en propiedad, arrendado o cedido en el que hubieran podido realizar las operaciones de fabricación por las que emitieron las facturas a sus clientes.

Ambos manifestaron en diligencia nº 4 de 26/05/2006 que en los ejercicios 2002 a 2004 habían ejercido su actividad empresarial en el garaje del inmueble sito en el CAMINO000 nº NUM001 de Traspinedo, si bien, la Inspección constató que desde 01-01-2002 hasta el 19-06-2003 el citado inmueble formaba parte de la vivienda habitual de D. José , quien manifestó que allí no se había ejercido ninguna actividad durante ese periodo.

Desde el 20-06-2003 el citado garaje formó parte de la vivienda habitual de DÑA. Ofelia , hermana y tía de los obligados tributarios.

La AEAT constató además que el inmueble referido no tenía la preceptiva Licencia de Apertura, ni Licencia de Actividad concedida por el Ayuntamiento de Traspinedo, ni tampoco tenía ninguna instalación industrial por la que se hubiera elaborado el preceptivo Proyecto.

- Para el ejercicio de la actividad empresarial de fabricación anteriormente referida, era necesaria la utilización de una maquinaria especializada, sin que D. Juan Antonio ni D. Modesto dispusieran durante los ejercicios 2002 a 2004 de dicha maquinaria para realizar las operaciones de fabricación por las que han emitido las facturas a sus clientes.

La AEAT acreditó que D. Juan Antonio no tuvo maquinaria alguna desde el 01-01-2002 hasta 04-10-2002, comprobando que desde el 05-10-2002 hasta el 31-12-2004 la maquinaria que adquirió a su nombre no era la necesaria para la fabricación de los bienes por los que emitió facturas de venta.

Asimismo, la AEAT acreditó que D. Modesto careció de maquinaria desde el 01-01-2002 hasta el 31-12-2004 ya que la que adquirió en septiembre de 2004 se encontraba instalada en el inmueble de CURVADOS PISUERGA S.L. según sus propias manifestaciones recogidas en la diligencia de constancia de hechos de fecha 14/12/2006.



- Para el ejercicio de la actividad empresarial de fabricación anteriormente referida, y considerando el volumen declarado por D. Juan Antonio y D. Modesto , resultaba necesaria la utilización de mano de obra.

A estos efectos, la AEAT acreditó que CURVADOS PISUERGA S.L. utilizó en los años 2002 a 2004 entre 25 y 33 empleados para fabricar y facturar un volumen de ventas similar al facturado conjuntamente por D. Juan Antonio y D. Modesto sin que ninguno de ellos tuvieran durante los ejercicios 2002 a 2004 ningún personal contratado con los que poder realizar las operaciones de fabricación y montaje o instalación por las que emitieron las facturas a sus clientes.

- Para el ejercicio de la actividad empresarial de instalación o montaje de los bienes fabricados en las obras que el cliente tenía contratadas o ser rematados y finalizados en las instalaciones del cliente, era necesaria la existencia de elementos de transporte. La AEAT justificó que ni D. Juan Antonio ni D. Modesto fueron titulares durante los ejercicios 2002 a 2004 de ningún elemento de transporte con los que trasladar los bienes hasta su destino para realizar las operaciones de instalación o montaje por las que han emitido las facturas a sus clientes.

- La AEAT argumentó que, realizando D. Juan Antonio y D. Modesto la misma actividad empresarial que CURVADOS PISUERGA S.L., aquéllos fueron capaces de fabricar e instalar, entre ambos, bienes por un importe igual o superior al importe que la empresa CURVADOS PISUERGA S.L. pudo realizar en el mismo período, a pesar de que según los datos comprobados, D. Juan Antonio y D. Modesto ni tenían local en el que realizar la actividad, ni adquirieron las materias primas necesarias para la fabricación de bienes, ni disponían de maquinaria con la que fabricar los productos vendidos, ni personal que realizara las operaciones de fabricación y montaje, mientras que CURVADOS PISUERGA S.L. dispuso de un local de 889 metros cuadrados, de una maquinaria cuyo valor de adquisición era superior a 551.493,98 euros, de 25 empleados y disponía de unas adquisiciones de materiales superiores a 282.218,52 euros.

- La AEAT señaló que D. Modesto tenía 19 años en el ejercicio 2002 y que de la documentación aportada no podía establecerse que en los ejercicios 2002 a 2004 hubiera trabajado efectivamente en la fabricación de los bienes por los que emitió factura en las instalaciones de CURVADOS PISUERGA S.L..

- Asimismo, uno de los clientes de D. Juan Antonio y D. Modesto , la entidad, LESMA AEROPUERTOS S.L., manifestó, a requerimiento de la Inspección, que los bienes por los que aquéllos habían emitido facturas de fabricación fueron trasladados para ser instalados en su lugar de destino desde el inmueble donde ejercía su actividad empresarial CURVADOS PISUERGA S.L..

- La AEAT acreditó que D. Juan Antonio utilizó como conductor habitual, durante los ejercicios 2002 a 2004, un vehículo afecto al ejercicio de la actividad empresarial de CURVADOS PISUERGA S.L..

- Del análisis de las cuentas bancarias a nombre de D. Juan Antonio y D. Modesto , la AEAT señaló que ambos cobraban los importes correspondientes a las facturas emitidas y unos días después del cobro, mediante el reintegro en efectivo de cantidades exactas en miles de euros, retiraban el saldo existente en las cuentas bancarias comprobadas, de tal forma que habiéndose producido ingresos por un importe elevado y no habiéndose producido pagos significativos, el saldo de dichas cuentas era prácticamente el mismo al inicio y al final de cada ejercicio.

4.- La Inspección consideró que a través de esta simulación de la realidad económica, la entidad CURVADOS PISUERGA S.L. obtuvo una reducción de las cuotas correspondientes al Impuesto sobre Sociedades y al IVA, pues la referida facturación debía haber tributado por dichos conceptos en régimen general pero al ser trasladada a las personas físicas, tributó en el IRPF en el régimen de estimación objetiva por módulos y en IVA en régimen simplificado, de manera que el beneficio empresarial obtenido por D. Juan Antonio y D. Modesto que realmente correspondía a CURVADOS PISUERGA S.L. tributó en el régimen de módulos, lo que suponía un rendimiento neto de la actividad mínimo y por ende una tributación ostensiblemente menor a la procedente por Impuesto sobre Sociedades o IVA régimen general. Y como consecuencia de estos hechos, con fecha 10 de octubre de 2006, incoó a CURVADOS PISUERGA, S.L. las siguientes Actas en disconformidad por considerar que esta entidad fue la que efectivamente había realizado las operaciones facturadas por las personas físicas D. Juan Antonio y su hijo D. Modesto :

- Acta A02 NUM002 , respecto del Impuesto sobre Sociedades, periodo 2002, de la que resultó una cuota de acta de 135.956,13 euros y 22.633,90 euros de intereses de demora (TOTAL A INGRESAR: 158.590,03 euros);

- Acta A02 NUM003 respecto del concepto Impuesto sobre Sociedades, periodos 2003-2004, de la que resultó una cuota de 482.420,01 euros más 41.839,80 euros en concepto de intereses de demora (TOTAL A INGRESAR: 524.259,81 euros);

- Acta A02 NUM004 respecto del concepto IVA, período 2002-2004 de la que resultó una cuota de 283.509,38 euros más 38.650,57 euros de intereses de demora (TOTAL A INGRESAR: 322.159,95 euros).



Dichas Actas fueron confirmadas por los acuerdos de liquidación dictados el 04/12/2006, que fueron notificados el 12/12/2006 a DON Celso , en calidad de administrador de la empresa.

5.- Los hechos constatados en las referidas Actas, dieron lugar en fecha 04/12/2006 a los correspondientes procedimientos sancionadores que finalizaron con la notificación en fecha 12/12/2006 de los siguientes acuerdos sancionadores impuestos a CURVADOS PISUERGA, S.L.:

- Sanción por Impuesto sobre Sociedades 2002. Conforme los hechos expuestos en el Acta A02 NUM002 la Inspección consideró que todas las operaciones económicas que figuraban como realizadas en 2002 por D. Juan Antonio y D. Modesto habían sido realizadas efectivamente por CURVADOS PISUERGA, S.L. consecuencia de lo cual esta entidad había dejado de ingresar 135.956,13 €, conducta tipificada como infracción grave en el artículo 79.a) de la Ley 230/1963 General Tributaria de 28 de diciembre, vigente en el momento en que se realizaron los hechos. Por la comisión de la referida infracción tributaria se impuso una sanción de 149.551,74 euros aplicando al efecto la Ley 230/1963 de 28 de diciembre, por resultar más favorable al obligado tributario que la Ley 58/2003 vigente en el momento de imposición de la sanción.

- Sanción por Impuesto sobre Sociedades 2003/2004.. Conforme los hechos expuestos en el Acta A02 NUM003 la Inspección consideró que todas las operaciones económicas que figuraban como realizadas en 2003 y 2004 por D. Juan Antonio y D. Modesto habían sido realizadas efectivamente por CURVADOS PISUERGA, S.L. consecuencia de lo cual esta entidad había dejado de ingresar por Impuesto sobre Sociedades 193.891,46 euros en 2003 y 288.528,55 euros en 2004, conducta tipificada como infracción muy grave en el artículo 191 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria , por considerar que se habían utilizado medios fraudulentos en la comisión de la misma de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 184.3 de la citada Ley . Por la comisión de la referida infracción tributaria de conformidad con lo establecido en el artículo 211.5.d) de la Ley 58/2003 y 25.7 del Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario se impuso una sanción a CURVADOS PISUERGA de 603.025,02 euros.

- Sanción IVA 2002/2004. Conforme a los hechos expuestos en el Acta A02 NUM004 la Inspección consideró que todas las operaciones económicas que figuraban como realizadas de 2002 a 2004 por D. Juan Antonio y D. Modesto habían sido realizadas efectivamente por CURVADOS PISUERGA, S.L., por lo que esta entidad, que tributaba en Régimen General de IVA, había dejado de ingresar 65.708,21 € en 2002, 92.947,91 € en 2003 y 38.191,84 € en 2004, acreditando asimismo una cuota impropcedente en el cuarto trimestre de 2004 a compensar en periodos futuros de 1.244 €. Por la comisión de las referidas infracciones tributarias, de conformidad con lo establecido en los artículos 82.1 y 87.1 de la Ley 230/63 se impuso una sanción a CURVADOS PISUERGA, S.L. de 337.339,53 euros.

6.- Las deudas y sanciones anteriormente identificadas no fueron satisfechas en el plazo voluntario de pago, por lo que la AEAT procedió a apremiar su ingreso mediante las correspondientes providencias de apremio dictadas en fechas 15 de enero de 2008 y 30 de abril de 2010, de las cuales las primeras fueron recurridas en reposición, siendo desestimados los respectivos recursos, que fueron posteriormente recurridos mediante reclamaciones económico-administrativas, que fueron resueltas mediante resoluciones desestimatorias de fecha 26/02/2010.

Las deudas y sanciones apremiadas no fueron satisfechas en el plazo de pago concedido en periodo ejecutivo, por lo que se iniciaron actuaciones ejecutivas encaminadas a lograr el cobro de las mismas, para lo cual la AEAT dictó las correspondientes diligencias de embargo de saldos bancarios, rentas, bienes inmuebles, y se procedió a practicar las compensaciones tributarias que resultaron procedentes.

7.- En fecha 4 de diciembre de 2009 la AEAT concedió a la entidad CURVADOS PISUERGA, S.L., el aplazamiento fraccionamiento de pago de, entre otras deudas, las derivadas de las Actas de Inspección relativas a los conceptos Impuesto sobre Sociedades periodos 2002 y 2003-2004 e IVA periodos 2002-2004. Dicho acuerdo se garantizó con el embargo de la finca N° NUM005 inscrita en el Registro n° 6 de Valladolid, con el embargo de la maquinaria, mobiliario y equipos informáticos afectos a la actividad decretado por diligencia n° NUM006 , y con los ingresos de la diligencia de embargo de rentas por alquiler. No obstante, el aplazamiento resultó incumplido por lo que fue cancelado.

En fecha 1 de septiembre de 2010, la entidad CURVADOS PISUERGA, S.L. presentó escrito solicitando la declaración de concurso voluntario de acreedores.

Mediante Auto del Juzgado de lo Mercantil n° 1 de Valladolid de fecha 24/09/2010 se declaró a la citada entidad en situación de concurso de acreedores (concurso abreviado 198/2010).

Mediante Auto de fecha 01/07/2011 se aprobó un Plan de liquidación de la masa activa de la entidad. Como resultado de dicha liquidación, se vendió la maquinaria, herramientas y utillaje que no formaba parte de las instalaciones del inmueble a la entidad TRANSFORMADOS DE PERFILES, 2011, S.L. La Finca n° NUM005 propiedad de la concursada fue subastada y adjudicada a la entidad TOLDO SHORT PROTECCIÓN SOLAR, S.L.,



sin que esta entidad llegara a efectuar el ingreso del precio de remate por lo que se dejó sin efecto la adjudicación efectuada.

Según el último informe de liquidación presentado por los administradores concursales de la entidad, la AEAT pudo conocer la tramitación de la dación en pago del inmueble citado con la entidad financiera titular del derecho de hipoteca que grava dicho inmueble.

A la vista del tercer informe de liquidación presentado por la Administración concursal, con fecha 13/06/2012, la AEAT procedió a declarar fallida a CURVADOS PISUERGA, S.L.

8.- La Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT notificó a D. Celso en fecha NUM001 de septiembre de 2012 el inicio del expediente de declaración de responsabilidad solidaria y puesta de manifiesto, por considerar la AEAT que los tres administradores de CURVADOS PISUERGA, S.L, conocían y consintieron que parte de la facturación de la citada entidad durante los periodos impositivos 2002 a 2004 se traspasara a uno de los administradores, en concreto, a D. Juan Antonio , y al hijo de éste, D. Modesto , consiguiendo con ello una menor tributación. Y el 25 de enero de 2013 se notificó a D. Celso la propuesta del acuerdo de declaración de responsabilidad, comunicándole, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 41.4 de la Ley 58/2003 General Tributaria, la apertura del trámite de conformidad para que en el plazo oportuno manifestase su conformidad con la deuda derivada.

En fecha 8 de marzo de 2013 la AEAT dictó Acuerdo en virtud del cual se declaró a D. Celso , ahora recurrente, responsable solidario en su condición de administrador social de la deudora principal, CURVADOS PISUERGA, S.L. en virtud de lo indicado por el artículo 42.1.a) de la Ley 58/2003 General Tributaria. El alcance de la responsabilidad dictada comprendió las deudas resultantes de las Actas incoadas por la Inspección respecto del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002, 2003 y 2004, e IVA, ejercicios 2002- 2004. El acuerdo dictado se notificó al reclamante mediante agente tributario el día 15 de marzo de 2013.

9.- Contra el acuerdo referenciado, en fecha 12 de abril de 2013 el reclamante promovió ante el TEAR de Castilla y León, reclamación económico-administrativa que fue tramitada con el número de registro NUM007 , la cual fue resuelta mediante Resolución desestimatoria dictada en fecha 28 de febrero de 2014, notificada el 14 de marzo siguiente, contra la que interpuso recurso de alzada ante el TEAC, que fue desestimado mediante Resolución del TEAC de 26 de noviembre de 2014, en base a iguales motivos ya expuestos y por entender acreditada en el presente caso la ocultación de bienes y la colaboración del declarado responsable, lo que da lugar en definitiva al presente recurso contencioso.

SEGUNDO : Así pues, el acto que se recurre, confirmado por el TEAR de Castilla y León y por el TEAC, es el Acuerdo dictado por la Delegación Especial de la AEAT de Castilla y León en fecha 8 de marzo de 2013, por el que se declara al recurrente responsable solidario de las deudas y sanciones tributarias de la sociedad CURVADOS PISUERGA, S.L., por importe total de 2.076.347,92 €, el cual tiene su origen en el procedimiento de comprobación e investigación iniciado por la Inspección de los Tributos frente a dicha empresa, obligada principal, por deudas en concepto de Impuesto sobre Sociedades e IVA correspondientes a los ejercicios 2002 a 2004, en el que se puso de manifiesto que tal deudora había trasladado parte de su facturación a uno de sus socios y administradores, D. Juan Antonio , y a su hijo, D. Modesto , quienes tributaban por sus rentas empresariales en el régimen de estimación objetiva de módulos del IRPF y en el régimen simplificado del IVA, desarrollando actividades que correspondían a Curvados Pisuerga, S.L., obteniendo con ello una tributación menor de la que hubiera correspondido si tales rentas se hubieran integrado en la base imponible de la sociedad.

En la demanda de este recurso, la parte actora viene a reiterar sustancialmente, como fundamentos de su pretensión anulatoria, las alegaciones ya efectuadas en la vía previa administrativa, en síntesis, que el acuerdo dictado de derivación de responsabilidad debe ser anulado por estar incompleto el expediente correspondiente, al faltar determinadas páginas de algunas de las diligencias de inspección, así como los recursos y alegaciones presentados por la entidad deudora principal, lo que le ha ocasionado indefensión; que determinadas afirmaciones de la Inspección son falsas, como las referidas a que D. Juan Antonio y su hijo no disponían de ningún inmueble para realizar su actividad; que no se ha aportado ninguna prueba que acredite la culpabilidad del reclamante en la comisión de las infracciones cometidas por la deudora principal, habiendo sido calificado el concurso como "no culpable", lo que implica la ausencia de responsabilidad; que la simulación que identificó la Inspección se basa en presunciones sin que existan datos objetivos que la confirmen, ya que los trabajos se realizaban por D. Juan Antonio y su hijo, que no desarrollaban la misma actividad que la entidad deudora principal; que la entidad nunca transfirió parte de su facturación a éstos últimos como demuestran, en opinión del recurrente, los cuadros de facturación y ratios por él aportados; que no ha existido una conducta activa del recurrente en la comisión de las infracciones por parte de la deudora principal, sin que dicha conducta pueda deducirse únicamente de su condición de administrador social; y que las cuotas de IVA 2002 a 2004 contienen un error de cálculo y deben reducirse dado que en la liquidación por IVA se incluyó el IVA



correspondiente a las ventas realizadas por D. Juan Antonio y D. Modesto pero no se deducen las cantidades que la Hacienda Pública ya ha ingresado por las operaciones facturadas por D. Juan Antonio y D. Modesto , produciéndose así un enriquecimiento injusto de la Administración.

Solicitando en base a todo ello la nulidad del acto impugnado, que declara responsable solidario a D. Celso de las deudas y sanciones tributarias de Curvados Pisuegra, S.L., relativas a los Impuestos de Sociedades e IVA de 2.002 a 2.004, por importe de 2.076.347,92 €.

TERCERO : Debe puntualizarse necesariamente que el artículo 42 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , sobre "Responsables solidarios", dispone en cuanto ahora interesa:

"1. Serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción. (...)".

Del anterior precepto resulta claro que la responsabilidad solidaria requiere de la concurrencia de una deuda tributaria pendiente de pago y de la realización o colaboración activa en una conducta que implique una infracción tributaria, extendiéndose tal responsabilidad a la sanción correspondiente.

La responsabilidad establecida en este artículo exige, pues, la concurrencia de los siguientes requisitos: a) La comisión de una infracción tributaria en la obligación principal, por causa de una deuda tributaria; b) La acción u omisión del presunto responsable, consistente en causar o colaborar directamente en la realización de dicha conducta; y c) Que tal conducta del presunto responsable sea maliciosa, es decir, dolosa, persiguiendo conscientemente un fin concreto y defraudador que excluye la simple negligencia.

CUARTO : Pues bien, ha de señalarse en primer lugar, respecto a la alegación de que está incompleto el expediente, por faltar varias páginas de algunas de las diligencias de inspección, así como los recursos y alegaciones presentados por la entidad deudora principal, que en el voluminoso expediente incorporado a los presentes autos constan en efecto prácticamente todos los documentos que integraron tanto el expediente tramitado respecto de la entidad Curvados Pisuegra, S.L., como los que integraron el expediente tramitado respecto de los obligados Sres. Juan Antonio y su hijo Modesto , esto es, las Actas de Inspección, liquidaciones, acuerdos sancionadores, así como las reclamaciones económico administrativas y los Acuerdos resolutorios dictados frente a dichos actos, entre otros muchos documentos; motivo por el que, aun cuando el recurrente no hubiera podido disponer de tal documentación en su totalidad en el procedimiento administrativo, no se aprecia indefensión efectiva en definitiva al haber podido oponerse a las citadas liquidaciones y sanciones, según consta en virtud de los recursos formulados en la vía previa administrativa, habiendo tenido en todo caso oportunidad de alegar ante esta Sala cuantos argumentos y motivos de impugnación ha considerado oportunos.

Por otra parte, debe manifestarse también que esta misma alegación ya fue planteada en las reclamaciones económico-administrativas que fueron interpuestas ante el TEAR de Castilla y León contra las liquidaciones y los acuerdos sancionadores, siendo confirmada la validez del expediente tramitado, y desestimadas tales reclamaciones en virtud de los Acuerdos correspondientes, sin que conste haber sido impugnados los mismos.

QUINTO : En cuanto al fondo, por lo que se refiere a los defectos en el procedimiento inspector que asimismo se denuncian, y a la impugnación de las liquidaciones, si bien es cierto que los declarados responsables, desde la notificación de la derivación de responsabilidad ostentan los mismos derechos del deudor principal en cuanto a impugnar las liquidaciones que se derivan a tenor del art. 174.5 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, sin embargo ello no implica la reapertura de todo el procedimiento previo, ni la posibilidad de impugnar el procedimiento recaudatorio seguido contra el deudor principal, cuando el declarado responsable y el titular del derecho a impugnar las actas y liquidaciones originales coincidan en una misma persona (teniendo en cuenta su condición de administrador de la entidad deudora), dado que la finalidad del precepto referido es evitar la indefensión que podría producirse en el caso de que los administradores declarados responsables no hubieran podido participar en el procedimiento inspector en el que se liquidaron las deudas ahora derivadas.

Por otro lado, se encuentra ahora el responsable solidario en un procedimiento distinto e independiente del anterior, aunque derive de él, constando en el expediente administrativo que las liquidaciones ahora derivadas ya fueron impugnadas en su día por la deudora principal, existiendo sobre tales actos firmeza administrativa, que impide en principio que vuelvan a ser examinadas y enjuiciadas de nuevo, por razones obvias de legalidad y de seguridad jurídica, y así lo establece el citado art. 174.5 LGT , al decir de forma clara y expresa "...sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones (contra el acuerdo de declaración de responsabilidad) puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o reclamación".



Al hilo de lo anterior, consta en las actuaciones que la deuda en relación con la liquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2.002 y la sanción correspondiente, fue objeto de impugnación ante el TEAR de Castilla y León en sendas reclamaciones económico administrativas nº NUM008 y NUM009 , con resultado desestimatorio, y en igual sentido se ha pronunciado el mismo Tribunal mediante Resoluciones de 29 de enero de 2.010, en relación con la liquidación y sanción en concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2.003 y 2.004 (reclamaciones nº NUM010 y NUM011), y en relación con la liquidación y sanción en concepto de IVA de los ejercicios 2.002 a 2.004 (reclamaciones nº NUM012 y NUM013 ; quedando acreditado en suma en virtud de tales resoluciones, que adquirieron firmeza en la vía administrativa, que la actividad llevada a cabo por D. Juan Antonio y su hijo D. Modesto no es real, sino simulada, teniendo como consecuencia una menor tributación para la deudora principal, Curvados Pisuerga, S.L., e incurriendo ésta por ello en las infracciones tributarias previstas en el art. 79, a), de la LGT de 1.963 , y arts. 191 y 195 de la LGT de 2.003, por las que fue sancionada en virtud de los correspondientes expedientes sancionadores, en los términos recogidos en el Fundamento de Derecho Primero, apartado 5, de los presentes.

SEXTO : No obstante lo anterior, cabe manifestar que del relato fáctico que se recoge en el extenso y detallado acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, contrastado con la citada documentación obrante en el expediente administrativo, se desprende ciertamente, en un razonamiento lógico, que concurren en el presente caso todos los requisitos exigidos por el art. 42.1, a) de la LGT a efectos de la responsabilidad solidaria declarada.

En efecto, respecto a la existencia de infracciones tributarias, constan dictados en el procedimiento de Inspección tramitado respecto del deudor principal los acuerdos de resolución de los expedientes sancionadores resultantes de las actuaciones de investigación tramitadas, tal y como ha sido expuesto, y en cuanto al requisito de ser el presunto responsable causante o colaborador en dichas infracciones, del conjunto de lo actuado se desprende con claridad que ni D. Juan Antonio ni su hijo tuvieron durante los ejercicios 2002 a 2004 ningún inmueble en propiedad, arrendado o cedido en el que hubieran podido realizar las operaciones de fabricación de artículos de carpintería metálica por las que emitieron las facturas a sus clientes, y así, ambos manifestaron en diligencia de fecha 26 de mayo de 2006 que en los ejercicios 2002 a 2004 habían ejercido su actividad empresarial en un garaje, respecto del cual, la Inspección constató que dicho inmueble formaba parte de la vivienda habitual de D. José desde el 01-01-2002 hasta el 19-06-2003, quien manifestó asimismo que en dicho inmueble no se había ejercido ninguna actividad durante ese periodo. Asimismo, resulta que desde el 20-06-2003 el citado garaje formó parte de la vivienda habitual de D^a. Ofelia , hermana y tía de los obligados tributarios, y la AEAT constató que sobre el referido inmueble no se había tramitado la preceptiva Licencia de Apertura, ni la Licencia de Actividad concedida por el Ayuntamiento, ni tenía ninguna instalación industrial por la que se hubiera elaborado el preceptivo Proyecto.

Igualmente, respecto de la maquinaria necesaria para el desarrollo de la actividad, ha sido constatado que D. Juan Antonio no tuvo maquinaria alguna desde el 01-01-2002 hasta 04-10-2002, sin que la maquinaria que adquirió a su nombre desde el 05-10-2002 hasta el 31-12-2004 fuera la necesaria para la fabricación de los bienes por los que emitió facturas de venta, y por otro lado, la maquinaria que adquirió su hijo D. Modesto en septiembre de 2004 se encontraba instalada en el inmueble de Curvados Pisuerga, S.L. según sus propias manifestaciones recogidas en la diligencia de constancia de hechos de fecha 14/12/2006.

También se considera suficientemente probado que la sociedad deudora utilizó en los años 2002 a 2004 aproximadamente unos 30 empleados para fabricar y facturar un volumen de ventas similar al que facturaron conjuntamente D. Juan Antonio y D. Modesto , sin que por otro lado ninguno de ellos tuviera durante dichos ejercicios personal contratado con el que poder realizar las operaciones de fabricación y montaje o instalación por las que emitieron facturas; ni tuvieron durante estos ejercicios ningún elemento de transporte para trasladar los bienes hasta su destino para realizar las operaciones de instalación o montaje.

En base a tales circunstancias en su conjunto, la Administración entendió, como no podía ser de otra manera, que D. Juan Antonio y D. Modesto no podían haber fabricado e instalado bienes por un importe igual o superior al importe que la empresa deudora pudo realizar en el mismo período, y ello por cuanto ninguno de ellos disponía de local en el que realizar la actividad, ni de materias primas con las que fabricar bienes, ni disponían de maquinaria, ni personal que realizara las operaciones, mientras que Curvados Pisuerga dispuso de un local de 889 metros cuadrados, de una maquinaria cuyo valor de adquisición era superior a 551.493,98 euros, de 25 empleados y de unas adquisiciones de materiales superiores a 282.218,52 euros, según consta todo ello en virtud de las diligencias de constancia de hechos, entre otros elementos probatorios incluidos en el expediente, las cuales, "tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario", según determina el art. 107 de la Ley General Tributaria .

Puede añadirse, en fin, que la entidad Lesma Aeropuertos, S.L., cliente de D. Juan Antonio y D. Modesto , manifestó a requerimiento de la Inspección que los bienes por los que aquéllos habían emitido facturas de fabricación fueron trasladados, para ser instalados en su lugar de destino, desde el inmueble donde ejercía su



actividad empresarial Curvados Pisuerga, S.L., lo que avala que quien realmente desarrollaba la actividad era ésta.

En conclusión, como bien sostiene el TEAC en la Resolución impugnada, la Sala considera que el Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria que nos ocupa justifica adecuadamente la aplicación en este caso del artículo 42.1.a de la LGT 2003, quedando debidamente acreditada la participación directa del recurrente, D. Celso, en la comisión de la infracción tributaria de la sociedad Curvados Pisuerga, no sólo por el hecho de que ostentara el cargo de administrador solidario de la misma, lo que impide admitir que desconociera la facturación de la entidad, sino también por el hecho acreditado de que la deudora principal realizara conscientemente la traslación de parte de su facturación a D. Juan Antonio y a D. Modesto, participando así de forma activa en la simulación de las actividades realizada por dichas personas físicas.

Por lo demás nos remitimos al minucioso acuerdo de derivación de responsabilidad de 11 de marzo de 2.013, de la Delegación Especial de la A.E.A.T. en Castilla y León, obrante en el expediente, que damos por reproducido en su integridad.

Finalmente, ha de resaltarse que la calificación de un concurso como voluntario, no obsta en forma alguna a que la actuación del administrador pueda ser calificada como dolosa a efectos fiscales, pues la calificación del concurso se refiere a las circunstancias que han llevado a la entidad mercantil a la situación de insolvencia patrimonial, mientras que la declaración de responsabilidad se refiere, al margen de ello, a la actuación en particular del declarado responsable respecto de las deudas adquiridas por la sociedad.

SÉPTIMO: Por último, sobre la petición subsidiaria efectuada en el sentido de que se reduzca el importe de la declaración de responsabilidad en la cuantía que corresponda al IVA ya ingresado por D. Juan Antonio y D. Modesto, respecto de los ejercicios 2.002 a 2.004, no cabe sino señalar que, ciertamente, al haberse imputado a la deudora principal, Curvados Pisuerga, S.L., las cantidades correspondientes tanto al IVA repercutido como al soportado por las operaciones realizadas por aquéllos, han de ser estos mismos necesariamente quienes insten en su caso la devolución de ingresos indebidos, ya que han adquirido firmeza administrativa las liquidaciones en las que se ha considerado que la única actividad realizada ha sido la llevada a cabo por dicha deudora principal, de conformidad con lo dispuesto por el art. 221 de la LGT.

Por todo ello, procede desestimar el recurso interpuesto y confirmar las resoluciones impugnadas, así como el acto de declaración de responsabilidad solidaria del que traen causa, al no haber sido desvirtuados los hechos descritos que dieron lugar al mismo en forma alguna suficiente, no obstante las extensas alegaciones que se efectúan en el escrito de demanda, y que culminan con la disminución de la base imponible de los tributos, con el consiguiente perjuicio para la Hacienda Pública.

CUARTO .- A lo expuesto en dicho recurso, cuyos fundamentos damos por reproducidos, deberíamos añadir, tan sólo que respecto a la denegación de la ampliación del expediente el oficio de 7 de julio de 2.015 de la Jefa de Dependencia Regional de Recaudación de Valladolid da respuesta a la supuesta falta de documentación del expediente que alega la actora, así como que la declaración de no culpabilidad de los administradores de la empresa en concurso Curvados Pisuerga afecta propiamente al cumplimiento de las obligaciones mercantiles, pero no prejuzga el resultado del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Y por último, que aún admitiendo una interpretación amplia de lo dispuesto en el artículo 174.5 de la LGT 58/2003, lo cierto es que el Tribunal Supremo en sentencia de fecha de 29.9.2014, recurso 2485/2012 ha venido entendiendo que la aplicación de este precepto debe realizarse atendiendo a las circunstancias de cada caso en particular, valorando entre otras circunstancias el hecho de que el declarado responsable solidario haya podido tener conocimiento de las actuaciones de comprobación respecto del deudor principal; Así indica dicha sentencia:

Pues bien, ese Tribunal, en un recurso de casación para unificación de doctrina, no puede en abstracto, sin sentencia contradictoria, pronunciarse sobre la corrección o no de la "ratio decidendi" de la sentencia de instancia. Además de que sobre la cuestión objeto de la sentencia recurrida este Tribunal se ha pronunciado de manera muy matizada y casuística, contemplando las circunstancias del caso, muy singularmente si el que luego es declarado responsable intervino o no en el procedimiento inspector o en el procedimiento económico-administrativo posterior (SSTS de 15 de diciembre de 2011 y 28 de abril de 2014 (rec. cas. 1994/2012) ..."

Y efectivamente esto es lo que ha ocurrido. El hoy recurrente ha intervenido en nombre de la sociedad recurrente interponiendo las oportunas reclamaciones económico-administrativas y recurso de reposición en nombre de Curvados Pisuerga S.L., como se deduce de los folios 289 y ss del expediente.

QUINTO .- Por todo lo dicho, procede desestimar el presente recurso, confirmando la resolución impugnada junto la dictada en la vía administrativa de la que deriva, por ser conforme a derecho, condenando en costas a la recurrente, al haberse desestimado el presente recurso contencioso-administrativo, conforme determina el artículo 139 de la Ley 29/98.



Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha decidido:

1º.- **DESESTIMAR** el recurso contencioso-administrativo interpuesto ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo por el Procurador D. LUCIA NO ROSCH NADAL, en nombre y representación de D. Fulgencio , contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de fecha 26 de noviembre de 2014 (R.G.2849/14) a la que se contrae el presente recurso, expresada en el fundamento de derecho primero la cual se confirma por ser conforme a derecho, al igual que el acuerdo que declara la responsabilidad solidaria del que deriva.

2º.- Condenar en costas a la parte recurrente.

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que la misma 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 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.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.