

SUCESIÓN DE EMPRESA Y LIMITACIÓN DE RESPONSABILIDADES

José Luis Prada Larrea

19-12-2011

Con principal alcance divulgativo, se trata de exponer un mecanismo jurídico de limitación de responsabilidades tributarias contemplado en la norma y del que, a nuestro modo de ver, se hace menor uso en la práctica del que se desprende de sus amplias posibilidades legales. Es por ello por lo que, aun cuando sólo sea una vez, con esta finalidad exponemos un asunto sin duda jurídico, con implicaciones fiscales, en esta colaboración habitualmente dedicada a asuntos contables y mercantiles.

En presencia de una **transmisión de activos y pasivos de una empresa** (lo que habitualmente se denomina *asset deal*, frente al *share deal*, en el que la transmisión viene constituida por participaciones en el capital de una entidad), suele plantearse, a diferentes niveles, el problema de la responsabilidad del sucesor por deudas previamente contraídas por el sucedido, esto es, la llamada **sucesión de empresa**.

En el ámbito estrictamente tributario, la sucesión de empresa y las responsabilidades que acarrea vienen contempladas en la Ley General Tributaria, configurándose tal supuesto como un caso de responsabilidad solidaria.

A tal efecto, la sucesión de empresa en el ámbito del Derecho tributario se regula en los artículos 41, 42 y 175 de la Ley 58/2003, General Tributaria (en adelante, "LGT") y 124 y 125 del Real Decreto 939/2005 por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (en adelante, "RGR"). Sus notas características son las siguientes:

De un lado, **sucesión en la actividad**. El supuesto de hecho para que opere el régimen de responsabilidad es la sucesión, por cualquier concepto, en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas. En este sentido, el propio artículo 42 LGT matiza que **no se considerará sucesión empresarial la adquisición de elementos aislados**, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad. Según la jurisprudencia y la doctrina administrativa, los elementos clave para determinar la existencia de sucesión en la actividad son (i) que exista una continuidad en la actividad que venía ejerciendo la empresa transmitente, es decir, que pueda razonablemente deducirse que la misma actividad continúa desarrollándose por la adquirente; (ii) que los elementos que se transmiten constituyan una unidad económica o funcional que posibilite la permanencia de la explotación económica; y (iii) que se transmitan a la adquirente los elementos

clave de la actividad económica que permitan una continuidad de la misma, tales como, entre otros, el nombre o razón social, la maquinaria indispensable, los inmuebles donde radica la actividad, la organización administrativa, la clientela, los trabajadores más relevantes, etc.

De otro lado, **responsabilidad solidaria**. La sucesión de empresas constituye un supuesto de responsabilidad solidaria, en el que el adquirente de la explotación económica se sitúa en el mismo plano de responsabilidad que el deudor originario. Al contrario de lo que sucede en los casos de responsabilidad subsidiaria, no es necesaria la declaración de fallido del transmitente para poder reclamar al responsable solidario, que responderá ante el mero impago del deudor originario una vez transcurrido su periodo voluntario de pago.

El **procedimiento de derivación de responsabilidad** y la determinación de la existencia o no de sucesión empresarial requerirá un análisis de los hechos y circunstancias que acontezcan en el caso concreto. Esto es, la Administración deberá probar que se dan las circunstancias necesarias para proceder a la derivación de responsabilidad y deberá darse audiencia al adquirente, que podrá alegar lo que estime oportuno tanto en relación a la existencia de sucesión empresarial como en lo que respecta a la determinación y procedencia de las obligaciones tributarias que le sean exigidas.

En cuanto al **alcance de la responsabilidad**, deben distinguirse varios elementos: de un lado, en cuanto a los **tributos concretos exigibles al adquirente**, debe notarse que la responsabilidad solidaria del adquirente de la explotación económica alcanza a **todos los impuestos derivados del ejercicio de la actividad económica transmitida**. Esto es, en general, Impuesto Sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, IVA, Impuesto sobre Sociedades y retenciones a cuenta del IRPF de los empleados. De otro lado, por lo que concierne a los **elementos de la deuda tributaria transmisibles al adquirente**, el artículo 41.3 LGT establece que la responsabilidad alcanza a la **totalidad de la deuda tributaria** exigida al transmitente en período voluntario. A nuestro entender, esto implica que (i) el adquirente responderá por la cuota o cantidad a ingresar que deriva de la obligación tributaria principal; (ii) el adquirente responderá igualmente por los intereses de demora y recargos por presentación extemporánea liquidados en periodo voluntario de pago del transmitente; y (iii) por el contrario, no responderá de los recargos de apremio del periodo ejecutivo, ya que si éstos no resultan exigibles al deudor principal sino después de finalizado el periodo voluntario de liquidación, tampoco podrán exigirse al adquirente de la empresa en tanto que no forman parte en modo alguno de la deuda tributaria en periodo voluntario. Nótese que al adquirente sí podrían exigírsele los citados recargos derivados de su propia actuación (esto es, si se le reclama el pago de la deuda como responsable solidario y no la hace efectiva en su periodo voluntario de ingreso).

En cuanto a las **sanciones**, según el artículo 42 LGT, la responsabilidad solidaria también alcanza a las sanciones impuestas o que puedan imponerse al anterior titular derivadas del ejercicio de su actividad económica.

Existe, en fin **-y éste es el objeto principal de esta nota, que pretende divulgar un mecanismo de uso en la práctica menor de lo que su alcance legal permite esperar de él-**, un mecanismo de limitación de la responsabilidad en los supuestos de sucesión de empresa. Con arreglo a los artículos 42 y 175 LGT, la responsabilidad del adquirente de una explotación económica **puede limitarse solicitando a la Administración competente el certificado de deudas, sanciones y responsabilidades tributarias previsto en el artículo 175.2 LGT y 125 RGR**. La Administración tributaria deberá expedir dicha certificación en el plazo de tres meses desde la solicitud. Este certificado restringe el alcance de la responsabilidad en el sentido de que el adquirente sólo deberá responderse por las deudas, sanciones y responsabilidades que en el mismo aparezcan reflejadas. Si la certificación se expediera sin mencionar deudas, sanciones o responsabilidades o no se facilitara en el plazo de tres meses señalado, el solicitante quedará exento de la responsabilidad por las deudas, sanciones y responsabilidades contraídas por el anterior titular. Adviértase que para que el citado certificado produzca sus efectos liberatorios, debe ser solicitado con anterioridad a la adquisición de la explotación económica.