

Las obligaciones tributarias del adquirente en una transmisión forzosa de empresa

V. Selma Penalva¹

¹ *Departamento de Derecho Financiero, Internacional y Procesal, Área de Derecho Financiero, victoria.selma@um.es*

1. Introducción

Se produce una transmisión forzosa de una empresa cuando ésta se acuerda de forma imperativa por la Administración, o como consecuencia de un proceso judicial. En estos supuestos, por tanto, no existe voluntad negocial entre el transmitente y el adquirente.

En la época actual nos tenemos que enfrentar a situaciones menos comunes para las que no existe una regulación jurídica específica. Éste es el caso de las transmisiones forzosas de elementos patrimoniales como consecuencia de un proceso de ejecución hipotecaria. En el ámbito de la responsabilidad tributaria, si el objeto de la transmisión forzosa es una empresa, la dicción literal del artículo 42.1.c) de la LGT nos permite plantear la posibilidad de declarar responsable por sucesión empresarial al sujeto que la adquiere, sin embargo, no existe un criterio unánime al respecto.

En el desarrollo de una actividad económica es frecuente la solicitud y formalización de préstamos con entidades financieras para afrontar las necesidades de financiación para llevar a cabo inversiones, o simplemente para atender al funcionamiento ordinario de la empresa. Normalmente estos préstamos se garantizan a través de la constitución de una hipoteca sobre la propia empresa o sobre alguno de los activos de la actividad, circunstancia que suele favorecer la concesión de préstamos a mayor plazo y en mejores condiciones financieras que cuando la garantía es meramente personal. La crisis económica y la consecuente paralización en la generación de recursos por la empresa, provoca en muchas ocasiones que el prestatario no pueda hacer frente a las cuotas de amortización del préstamo en su día pactadas con la entidad financiera y que ésta, ante la situación de impago, acuda al proceso de ejecución hipotecaria terminando el proceso con la adjudicación del bien o de los bienes hipotecados a un tercero o al propio acreedor para hacer efectivo su derecho de cobro. En las líneas que siguen nos centraremos en el análisis de la ejecución hipotecaria de una empresa como presupuesto de hecho de la responsabilidad tributaria del artículo 42.1.c) de la LGT.

2. La ejecución hipotecaria como forma de adquirir una empresa

Cuando una empresa se ve inmersa en un procedimiento de ejecución hipotecaria por falta de pago de las cuotas del préstamo hipotecario que tenía concedido, suele, tal y como señala MARTÍNEZ SALDAÑA¹, haber contraído además deudas salariales y de seguridad social (y añadimos nosotros, y posiblemente también deudas tributarias) derivadas del ejercicio de su actividad empresarial. Es por ello que, en la esfera laboral, el adquirente de ese inmueble en el que ha venido desarrollando su actividad el deudor,

podría quedar obligado a subrogarse en todos los derechos y obligaciones laborales y de seguridad social de los trabajadores adscritos a ese centro de trabajo ubicado en el inmueble como responsable solidario junto con la empresa que ejercía la actividad económica en ese inmueble. Pero, ¿podría ocurrir lo mismo con las deudas tributarias derivadas del ejercicio de la actividad que se encuentren pendientes de pago?

Si nos ceñimos a la literalidad del artículo 42.1.c) de la LGT, para adquirir la condición de responsable tributario basta con suceder por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de la explotación o actividad económica a otro sujeto. Esta configuración es similar a lo dispuesto en el artículo 44 del ET, ya que para que exista responsabilidad del adquirente sobre las obligaciones laborales y de seguridad social del anterior titular, el objeto de la transmisión debe ser una unidad económica con identidad propia. Por tanto, para que exista sucesión de empresa tanto en el plano de la responsabilidad tributaria, como en el de la responsabilidad laboral, no es suficiente con que se transmita la titularidad de un inmueble en el que se haya desarrollado una actividad económica, sino que el objeto de la transmisión ha de ser necesariamente una empresa, lo que nos lleva a analizar en qué casos una ejecución hipotecaria puede conllevar la transmisión de la titularidad de una actividad o explotación económica.

2.1. Análisis jurisprudencial

La Sala de lo Social del TS, ha analizado esta cuestión en relación con el hotel “Las Dunas”, lo que nos puede proporcionar, dada la similitud que hemos señalado, un criterio para delimitar el concepto y alcance de la sucesión de empresa en el ámbito tributario.

El objeto de los recursos para la unificación de doctrina consistía en determinar si se había producido una sucesión o subrogación empresarial conforme al artículo 44 del ET desde la empresa explotadora del complejo hotelero “Las Dunas” hacia el Banco Pastor que, en virtud de un proceso de ejecución hipotecaria se había adjudicado en pública subasta los inmuebles hipotecados y ocupados por el establecimiento hotelero.

En un primer momento, la Sala de lo Social del TSJ de Andalucía, en su sede de Málaga, apreció prácticamente de forma automática la existencia de una sucesión empresarial y en consecuencia el cumplimiento del presupuesto de hecho del artículo 44 del ET, basándose en que una de las cláusulas del contrato de préstamo disponía que “Esta hipoteca se extiende a cuando se comprende en los artículos 109, 110 y 111 de la Ley Hipotecaria y artículo 215 del Reglamento Hipotecario, e incluso, aquellos para los que se exige pacto expreso”. Lo que implicaba que el objeto de garantía de la hipoteca se extendía a todos los bienes muebles que contenían los inmuebles hipotecados, incluidos los que se encontraban afectos a la explotación o al servicio de la actividad económica del antiguo poseedor y que, por tanto en el momento de la adjudicación los inmuebles mantenían una infraestructura suficiente como para ser explotados de forma inmediata.

Por el contrario, el TS anuló esos pronunciamientos basándose, no sólo en la redacción literal de la escritura de préstamo hipotecario, sino en el alcance real de lo que efectivamente recobró la entidad financiera ya que, tal y como consta en las sentencias de

unificación de doctrina, la adquisición decretada incluía única y exclusivamente la fincas y no los bienes muebles, maquinaria, ajuar y enseres que resultaban necesarios para el ejercicio de la actividad, elementos que en su mayoría habían sido embargados y adjudicados a un tercero, circunstancia que impedía que la actividad empresarial continuara viva y en funcionamiento en el momento en el que Banco Pastor adquirió la titularidad de los inmuebles.

La Sala de lo Social del TS ha dictado más de una veintena de sentencias relativas al hotel “Las Dunas” en unificación de doctrina² revocando todos los pronunciamientos dictados en suplicación, entre otras, las sentencias de 14 de noviembre y de 20 de diciembre de 2012³ (también relativas al hotel “Las Dunas”) han recapitulado los diferentes criterios expuestos tanto por la Sala como por el Ministerio Fiscal en relación con la apreciación de sucesión empresarial en los supuestos de ventas judiciales de inmuebles como consecuencia de impagos de préstamos hipotecarios:

En primer lugar se concluye que, a falta de pacto expreso en contrario⁴, no cabe entender incluidos en la hipoteca que recae sobre un inmueble los bienes muebles y demás elementos necesarios para el ejercicio de la actividad económica que en él se realice. El elemento característico de la sucesión de empresa es la transmisión de una persona a otra de la titularidad de una empresa o centro de trabajo, entendiéndose como tal una unidad de producción susceptible de continuar una actividad económica preexistente, por este motivo, aunque en la escritura de préstamo hipotecario se hubiesen incluido los bienes que permitieran, en su caso, la continuidad de la actividad, la apreciación de una sucesión de empresa no se debe realizar de forma automática, ya que para que se produzca es imprescindible que el adjudicatario del inmueble tome posesión efectiva de dichos bienes muebles.

En segundo término las sentencias determinan que, para que la venta judicial de bienes productivos pueda ser considerada sucesión de empresa a efectos jurídico-laborales, su objeto debe ser la totalidad de la empresa o por lo menos una parte que comprenda los elementos materiales suficientes por sí mismos para seguir con la explotación empresarial, así lo establece el artículo 51.11º del ET.

Además, según se desprende del propio concepto jurídico de empresa, para que exista sucesión empresarial es necesario que la actividad que venía desarrollando el anterior titular no se haya visto interrumpida de forma que, cuando el nuevo titular tome posesión de los bienes, éstos cuenten con la organización suficiente para proseguir con la actividad.

Finalmente, la referencia a la “totalidad de la empresa o parte de la misma” como objeto de adjudicación, así como la necesidad de “suficiencia” de los elementos transmitidos para la continuidad a los que hace referencia el artículo 51.11 del ET, responden a la lógica de la libertad de empresa reconocida en el artículo 38 de la CE, por lo que “sólo se puede obligar a una entidad adquirente de bienes en venta forzosa a dedicar los bienes adquiridos a la misma actividad productiva anterior cuando se trata de una empresa en funcionamiento cuya continuación no encuentra obstáculo alguno; inexigencia de continuación de actividad productiva que corresponde apreciar sobre todo cuando, como

sucede en el presente caso, el objeto social de la empresa adquirente (finanzas) no es el mismo que el de la empresa anterior (hostelería).”

2.2. Conclusiones

Como podemos observar, la Jurisprudencia de la Sala de lo Social del TS ha tratado de otorgar mayor seguridad jurídica a las adjudicaciones judiciales de inmuebles respecto a la sucesión empresarial tratando de restringir el ámbito de aplicación del artículo 44 del ET en base a lo dispuesto en el artículo 51.11º del ET, que señalaba la necesidad de que los elementos adquiridos mediante venta judicial fueran necesarios y suficientes para la continuación de la actividad. Actualmente, el artículo 51.11º del ET ha sido derogado por la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, sin que el legislador haya establecido una regulación sustitutiva al efecto y específicamente referida a las ventas judiciales. No obstante, los requisitos que en el mismo se contenían aparecen recogidos en el propio artículo 44 del ET que, aunque referidos a los cambios de titularidad de una empresa entendidos en términos genéricos, también son aplicables a estos supuestos.

Las entidades financieras que resultan adjudicatarias de un inmueble y de una serie de elementos patrimoniales calificables en su conjunto como unidad organizativa no suelen continuar el tracto inmediato de la actividad económica que el deudor hipotecario viniera desarrollando debido a que, tal y como indican las sentencias a las que hemos hecho referencia, adquirente y transmitente tienen un objeto social totalmente diferente. Esto obviamente puede ser un inconveniente para el mantenimiento de las relaciones laborales de los trabajadores de la empresa del deudor hipotecado, ya que, conforme señala el TS haciendo alusión al artículo 38 de la CE, no se puede obligar a una entidad a continuar la actividad económica de otra. Sin embargo, la no continuación de la actividad no es óbice para que el nuevo adquirente deba responder de las obligaciones laborales nacidas con anterioridad a la transmisión y que no hubieran sido satisfechas. El único requisito establecido en la norma es que la empresa objeto de transmisión conserve su identidad tras la operación, circunstancia que se produce cuando se traspasan, no sólo elementos aislados, sino los elementos patrimoniales que configuran la estructura y organización de la empresa y que posibilitan su continuación.

Las ejecuciones hipotecarias siempre son supuestos complejos en los que entran en conflicto multitud de intereses distintos, por ello no es conveniente generalizar y calificar automáticamente como sucesión de empresa aquellas transmisiones que se efectúen por este medio ni aplicar mecánicamente las consecuencias jurídico-laborales predeterminadas en la normativa. Es imprescindible un estudio pormenorizado de cada caso y de las circunstancias particulares que en el mismo se den para poder concluir que una adjudicación de bienes patrimoniales como resultado de la ejecución hipotecaria realizada contra el titular anterior implica una sucesión empresarial a los efectos del artículo 44 del ET.

La extensión a la esfera tributaria del criterio mantenido por la Sala de lo Social del TS resulta factible, ya que ambas vertientes del Derecho configuran de forma similar el concepto de sucesión empresarial.

Por tanto, la subasta pública y adjudicación en un proceso judicial de ejecución hipotecaria de un inmueble en el que el deudor hipotecario ha venido desarrollando su actividad económica puede constituir el presupuesto de hecho de la responsabilidad tributaria del artículo 42.1.c) de la LGT siempre que se constate que efectivamente el objeto de adjudicación es una empresa. Sin embargo, un inmueble no se puede calificar como empresa por el mero hecho de que haya servido de centro de trabajo o porque se haya encontrado afecto a una actividad económica.

En conclusión, para que la adjudicación de un inmueble se pueda calificar como sucesión de empresa es imprescindible que éste se acompañe de una organización o estructura suficiente que permita la continuidad de la actividad que hasta ese momento había realizado el anterior titular.

¹ MARTÍNEZ SALDAÑA, D. “Existe sucesión de empresa en los casos de ejecuciones hipotecarias y desahucios?” *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, núm. 34/2013, pág. 125.

² Sentencias del TS (Sala de lo Social): de 24 de septiembre de 2012 (Rec. Núm. 3665/2011), de 24 de septiembre de 2012 (Rec. Núm. 3252/2011); de 25 de septiembre de 2012 (Rec. Núm. 3023/2011), de 26 de septiembre de 2012 (Rec. Núm. 4150/2011), de 26 de septiembre de 2012 (Rec. Núm. 3666/2011), de 26 de septiembre de 2012 (Rec. Núm. 3661/2011), de 5 de noviembre de 2012 (Rec. Núm. 3946/2011), de 6 de noviembre de 2012 (Rec. Núm. 3660/2011), de 7 de noviembre de 2012 (Rec. Núm. 4138/2011), de 14 de noviembre de 2012 (Rec. Núm. 3024/2011), de 14 de noviembre de 2012 (Rec. Núm. 3939/2011), de 14 de noviembre de 2012 (Rec. Núm. 3937/2011), de 17 de diciembre de 2012 (Rec. Núm. 530/2012), de 19 de diciembre de 2012 (Rec. Núm. 4036/2011), de 19 de diciembre de 2012 (Rec. Núm. 826/2012), de 20 de diciembre de 2012 (Rec. Núm. 3754/2011), de 12 de febrero de 2013 (Rec. Núm. 685/2012), de 26 de febrero de 2013 (Rec. Núm. 684/2012), de 10 de mayo de 2013 (Rec. Núm. 683/2012), de 27 de mayo de 2013 (Rec. Núm. 825/2012) y de 5 de junio de 2013 (Rec. Núm. 988/2012).

³ STS (Sala de lo Social), de 14 de noviembre de 2012 (Rec. Núm. 3939/2011) y de 20 de diciembre de 2012 (Rec. Núm. 3754/2012).

⁴ *Vid.* Art. 111 LH.