

Recensiones Bibliográficas

La sucesión en el Derecho tributario

Olga CARRERAS MANERO
Aranzadi, Navarra, 2011, 399 págs.

Tras haber tenido la oportunidad de formar parte del Tribunal que juzgó la Tesis doctoral realizada por esta joven profesora de Derecho financiero y tributario de la Universidad de Zaragoza, llega ahora el momento de procurar reflejar algunas de las principales virtudes de un esfuerzo investigador que le granjeó a Olga CARRERAS la máxima calificación académica por su trabajo, rematado brillantemente con la publicación de la monografía sobre un tema que une al interés dogmático innegable importantes consecuencias prácticas.

La sucesión tributaria precisaba, desde luego, como viene a indicar en el prólogo que escribe Joaquín ÁLVAREZ MARTÍNEZ, y sobre todo después de que se aprobase el nuevo *Código Tributario* en 2003, de un enfoque sistematizador completo, presentando los problemas tributarios que acontecen con ocasión del fallecimiento de los obligados tributarios y, cómo no, de las complejas operaciones de reestructuración empresarial y los que afectan a los entes sin personalidad jurídica.

El tratamiento unitario que realiza la profesora CARRERAS MANERO es plenamente satisfactorio, pues maneja con total desenvolvimiento los diversos instrumentos normativos, jurisprudenciales y doctrinales, no solo de su especialidad, sino también de campos jurídicos limítrofes e insoslayables en la investigación, como el Derecho civil y mercantil.

El libro está muy bien estructurado y, como resulta habitual, arranca con el tratamiento de las cuestiones más generales en el primero de los cuatro capítulos de que consta, todos ellos en estrecha conexión para desentrañar cuantos aspectos fiscales presenta el fenómeno sucesorio. Allí se delimita el concepto de sucesión y se procede al necesario deslinde con otras figuras, se identifican las clases de sucesión y se comentan las posiciones más relevantes de la doctrina sobre el manido asunto de la autonomía calificadora del Derecho tributario frente a otros sectores del ordenamiento, abordando las singularidades y particularidades específicas de las obligaciones tributarias y de los procedimientos para hacer efectivo su cobro.

Todo el capítulo segundo atiende al régimen jurídico-tributario previsto para los supuestos de sucesión mortis causa de las personas físicas, diferenciando las hipótesis de sucesión a título universal –o de *heredero*–, como de la que tiene lugar a título particular –o de *legatario*– y analizando, en ambos casos, de forma exhaustiva y con detalle, los aspectos materiales o sustantivos de los mismos, así como los procedimentales. La autora anota las especialidades (forales) propias del Derecho civil de determinados territorios y la incidencia que ello presenta en el ámbito tributario, donde se procura dar la necesaria efectividad al principio legitimador de la imposición según la capacidad económica y se repasan, también, las diferentes prestaciones (cuota, pagos a cuenta, de carácter accesorio...) a las que

alcanzará la sucesión y el desenvolvimiento con los sucesores de los diferentes procedimientos tributarios. El cierre del capítulo lo pone el tratamiento de las consecuencias derivadas de la configuración de la herencia yacente como obligado tributario.

Pasando ya al terreno de las personas jurídicas, en el capítulo tercero se estudia el fenómeno sucesorio de las mismas, el régimen aplicable a cooperativas, fundaciones, así como de los entes desprovistos de personalidad. La autora efectúa el necesario deslinde de los supuestos de disolución con liquidación de sociedades (personalistas y capitalistas) y prosigue con el examen de los procesos de reestructuración empresarial (esto es, las situaciones de disolución sin liquidación de aquellas). A este respecto, analiza –a partir de un examen de la normativa mercantil correspondiente– la naturaleza de cada una de dichas operaciones (fusiones, escisiones y cesión global del activo y del pasivo de sociedades mercantiles), con la finalidad de poder determinar si en todas ellas es posible afirmar que concurren los rasgos característicos propios de todo fenómeno sucesorio.

El último capítulo se dedica a estudiar el régimen jurídico al que se encuentra sometida, en el ámbito tributario, la responsabilidad derivada de la transmisión, por actos inter vivos, de explotaciones o actividades económicas, supuesto este que, aunque no puede ser calificado de auténtica sucesión, no ha sido del todo ajeno a dicha institución jurídica.

A este respecto, y precisamente por ello, el análisis de esta cuestión solo ha sido abordado en relación con aquellos aspectos que presentan una clara interconexión con la figura de la sucesión, prescindiendo, por consiguiente, del examen de aquellas cuestiones comunes para todo tipo de responsable (tales como lo relativo a los aspectos procedimentales). De este modo, en dicho capítulo viene a determinarse la naturaleza jurídica de las referidas operaciones y, asimismo, se concretan cuáles son las obligaciones y sanciones tributarias que pueden resultar exigibles (o no) al adquirente de la actividad empresarial de que se trate. Estamos de acuerdo con las reflexiones que deja indicadas la autora y que sintetizan la más que razonable duda, a partir de los principios de personalidad de la pena y de culpabilidad, acerca de la constitucionalidad de la extensión de la responsabilidad a las sanciones impuestas o que puedan llegar a imponerse en estos casos de transmisión de centros empresariales.

La oportuna reseña de la abundante jurisprudencia y bibliografía citada cierra este libro que resuelve con éxito cada uno de los objetivos que la profesora CARRERAS MANERO pretendía alcanzar: en primer lugar, la delimitación e integración del fenómeno sucesorio, como categoría propia de la Teoría General del Derecho, en el marco de la transmisión de las obligaciones y sanciones tributarias como consecuencia de aquel. En segundo lugar, el estudio y análisis de las diversas formas y sujetos implicados en la sucesión y las consecuencias que de ello derivan en relación tanto con los aspectos materiales o sustantivos, como con los referidos a los procedimientos tributarios. Y, finalmente, la exposición de las cuestiones más problemáticas o deficiencias normativas existentes, proponiendo soluciones *de lege ferenda*.

Miguel Ángel Martínez Lago