

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ058332

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 28 de mayo de 2015

Vocalía 12.^a

R.G. 2457/2015

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo. Imputabilidad a menores de edad que actúan mediante representante. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. En el caso planteado, los hijos menores de edad no aceptaron la donación de sus padres por sí mismos, sino por medio de aquéllos que por ley son sus representantes legales. No se suscita, por tanto, controversia alguna sobre la capacidad de dichos menores para aceptar la donación recibida, toda vez que quienes lo hicieron en su nombre eran quienes ostentaban sobre ellos la patria potestad, ni, en consecuencia, sobre la validez de la donación realizada. Nuestro ordenamiento tributario reconoce la inimputabilidad del menor de edad no emancipado en la comisión de infracciones tributarias en el art. 179.2 de la Ley 58/2003 (LGT), a cuyo tenor «las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: a) cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario». Pues bien, en este sentido, es importante destacar que no se contiene en la normativa tributaria precepto alguno similar al art. 179.2 de la Ley 58/2003 (LGT) que impida la declaración de responsabilidad solidaria del menor de edad que ha intervenido en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria. Por otra parte, ni el artículo 41 del mismo cuerpo legal, que regula la responsabilidad tributaria en general, ni el art. 42.2 a) de dicha norma, que contempla el supuesto de responsabilidad solidaria a que se refiere el caso concreto analizado, establecen excepción alguna para el caso de que las personas declaradas responsables actúen por medio de representante, ya sea legal o voluntario. En consecuencia, el hecho de que en el momento de la donación del inmueble el donatario fuera menor de edad, no le exime de la responsabilidad que, con el límite del valor del bien donado o de la deuda si ésta fuera de importe inferior, le corresponde por haber sido parte en la ocultación del inmueble del donante con la intención de impedir que la Administración tributaria pudiera hacer efectivo su crédito sobre éste. Y ello pese a que la colaboración en la ocultación no se realice directamente por el donatario menor de edad, sino a través de sus padres, representantes legales, que actuaron en su nombre y representación. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 41, 42, 44, 45, 179 y 181.

Código Civil, arts. 32, 154, 162, 322, 621, 625, 626, 638, 643, 1.263 y 1.297.

En la Villa de Madrid, en el recurso de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones en C/ San Enrique, 17, 28020-Madrid, contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 28 de marzo de 2014 (RG 28/3022/2013) relativa a acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De la documentación obrante en el expediente administrativo resultan acreditados los hechos siguientes:

1.- Tras el correspondiente procedimiento iniciado mediante comunicación notificada el día 12 de junio de 2012, Don JMN fue declarado responsable solidario, al amparo del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, de las deudas tributarias de su padre, Don AMM, con un alcance de 18.467 €, por acuerdo de 10 de septiembre de 2012, notificado el 8 de octubre siguiente, en el que se recoge lo siguiente:

A) Las deudas tributarias de Don AMM susceptibles de ser objeto de declaración de responsabilidad solidaria ascendían a 216.683,83 €, con el siguiente detalle:

CLAVE DE LIQUIDACIÓN	CONCEPTO	IMPORTE €
A2885209400002017	2004 IVA actas de inspección	130.942,44
A2885209400002039	2004 Sociedades actas de inspección	85.741,39
TOTAL		216.683,83

Don AMM y su esposa habían sido declarados responsables solidarios, al amparo de los artículos 38.1 de la Ley 230/1963 y 42.1.a) de la Ley 58/2003, de las deudas citadas y de otras correspondientes a la entidad C, S.L., por acuerdo notificado el 31 de agosto de 2009.

No habiendo sido satisfecha la deuda en período voluntario, se inició el periodo ejecutivo en el que se emitieron las correspondientes providencias de apremio, notificadas el 20 de octubre de 2009. Con anterioridad, mediante acuerdo de 6 de mayo de 2009, se había dictado el embargo preventivo de los siguientes bienes de Don AMM:

- 25% pleno dominio de la finca XXX del Registro de la Propiedad nº 19 de Madrid.
- 25% pleno dominio de la finca YYY del Registro de la Propiedad nº 19 de Madrid.
- Usufructo de la finca ZZZ del Registro de la Propiedad de Tomelloso (Ciudad Real).

Mediante diligencia de embargo notificada el 29 de enero de 2010, se convirtió en definitivo el embargo del usufructo de la finca ZZZ de Tomelloso. Asimismo, se dictaron diligencias de embargo de los otros inmuebles y de cuentas bancarias.

B) La Dependencia de Recaudación comprobó que la finca ZZZ de Tomelloso había sido comprada por Don AMM el 16 de abril de 1993, el cual donó posteriormente la nuda propiedad, valorada en 55.402,00 € y libre de cargas, a sus tres hijos menores de edad, entre ellos Don JMN, que fueron representados por sus padres, titulares de la patria potestad sobre ellos, que aceptan en su nombre la donación por terceras partes indivisas, reservándose los padres el derecho de usufructo vitalicio de forma conjunta y sucesiva, según se recoge en la escritura pública de 8 de abril de 2005, inscrita en el Registro de la Propiedad el 30 de junio siguiente.

C) Se dan en el caso los requisitos establecidos en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003 para declarar la responsabilidad:

- La existencia de obligaciones tributarias en el momento de la transmisión u ocultación: la donación se produjo mediante escritura pública de 8 de abril de 2005, cuando la deuda cuya acción de cobro se deriva ya se había devengado.

- La transmisión u ocultación se materializa en la escritura de donación de la finca ZZZ de Tomelloso de Don AMM a sus tres hijos, entre ellos Don JMN, impidiendo con ello de manera consciente e intencionada la actuación de cobro de la Administración tributaria respecto del primero.

- Ha quedado acreditado que Don JMN es causante o colaborador del vaciamiento patrimonial del deudor principal, Don AMM.

D) De acuerdo con el límite al alcance de la responsabilidad situado por el artículo 42.2 de la LGT en “el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria”, la responsabilidad solidaria de Don JMN quedó fijada en 18.467,00 €, que se corresponde con un tercio del valor dado a la nuda propiedad de la finca ZZZ de Tomelloso en la escritura pública de donación.

2.- Contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria interpuso Don JMN recurso de reposición, siendo desestimado.

Segundo:

Contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuso el interesado el 2 de enero de 2013 la reclamación económico-administrativa 28/3022/13 ante el TEAR de Madrid. La reclamación fue estimada por resolución de 28 de marzo de 2014. En ella, y por lo que interesa a efectos del presente recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio, dispone el TEAR lo siguiente:

QUINTO: Ahora bien, el Tribunal Económico-Administrativo Central tiene también declarado, entre otras en la mencionada resolución de 21 de febrero de 2012, que es necesario que exista una conducta culpable o dolosa, o por lo menos negligente, en quien participe o coopere en la realización del ilícito tributario que determina la concurrencia del supuesto de responsabilidad para que pueda ser declarado responsable solidario, ya que la responsabilidad del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria no consagra una responsabilidad objetiva, sino que la responsabilidad allí prevista requiere de la concurrencia de, cuando menos, negligencia en la actuación del responsable. En este sentido, en el acuerdo de declaración de responsabilidad se expresa que es requisito para la procedencia de la responsabilidad que se pueda apreciar en la conducta del presunto responsable la intención de colaborar con el deudor en impedir la actuación de la Administración Tributaria, que deberá ser una participación en la ocultación/transmisión consciente con la finalidad de impedir la actuación administrativa, siendo una participación tendente a imposibilitar o dificultar la efectividad del crédito, y que la vinculación (paterno-filial) existente entre donante y donatario permite presumir el conocimiento de la existencia de deudas tributarias y por tanto la colaboración con el deudor en impedir la actuación de la Administración Tributaria. En el recurso de reposición ya se alegó que el hecho de ser los donatarios menores de edad impide que pudieran ser conscientes de la conducta que presume la Administración y esta alegación fue desestimada en el acuerdo resolutorio del recurso con el fundamento de que en el presente caso es más fácil hacer esa presunción de conocimiento al ser el deudor el representante legal del donatario, al tratarse éste de un menor de edad y, según consta en la escritura de donación, haber aceptado lo donado en nombre y representación de sus hijos, al ostentar junto a su cónyuge la patria potestad de los mismos. Este Tribunal no puede confirmar esa argumentación pues lleva como consecuencia que la conducta consciente de colaboración en la ocultación o transmisión del bien se predica del representante legal del donatario pero no de este, que es a quien se declara responsable y a quien se le exige, con cargo a su entero patrimonio y no con una mera afección del bien transmitido, el pago de la deuda resultante, siendo un menor de edad en el momento de realizarse la donación (nacido el 15 de octubre de 1996) a quien no se le puede imputar una conducta consciente y al menos negligente como origen y causa de una atribución de responsabilidad.

Tercero:

Contra la resolución del TEAR de Madrid, al estimarla gravemente dañosa y errónea, se deduce el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio por parte de la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT.

En síntesis, la Directora recurrente alega lo siguiente:

1) El criterio mantenido por el TEAR en su resolución puede resumirse diciendo que no se puede declarar responsable solidario en aplicación del artículo 42.2.a) de la LGT a un menor de edad que actúa por medio de un representante, porque no se le puede imputar al primero una conducta consciente y al menos negligente, conducta que la propia Administración tributaria atribuye al representante legal pero no al propio menor de edad.

2) La circunstancia de que en el momento de la donación el donatario fuera menor de edad no le exime de la responsabilidad que, con el límite del valor del bien donado o de la deuda si ésta fuera de importe inferior, le corresponde por haber sido parte en la ocultación del inmueble del donante con la intención de impedir que la Administración tributaria pudiera hacer efectivo su crédito.

3) La argumentación del TEAR produciría el resultado antijurídico de que la ocultación –con sus consecuencias de enriquecimiento indebido para el particular y de perjuicio para la Hacienda Pública- quedaría impune siempre que en la misma se utilizase a una persona menor de edad.

4) Tanto el Tribunal Económico Administrativo Central en resolución de 21 de julio de 2010, como la Audiencia Nacional en sentencia de 19 de diciembre de 2011, consideraron conformes a derecho los acuerdos de derivación de responsabilidad en supuestos iguales al aquí analizado.

Solicita la Directora recurrente de este Tribunal Económico-Administrativo Central que dicte resolución estimatoria del presente recurso extraordinario de alzada y fije como criterio que *“la responsabilidad solidaria regulada en el artículo 42.2.a) de la LGT puede ser imputada a personas menores de edad, cuya actuación como causantes o colaboradores en la ocultación o transmisión de bienes o derechos que constituyan el hecho causante de la responsabilidad se haya llevado a cabo por medio de representante”*.

Cuarto:

No consta que el obligado tributario que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado (cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso, de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria) haya formulado alegación alguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero:**

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

Segundo:

La cuestión controvertida consiste en determinar si la responsabilidad solidaria regulada en el artículo 42.2.a) de la LGT puede ser imputada o no a personas menores de edad, cuya actuación como causantes o colaboradores en la ocultación o transmisión de bienes o derechos que constituyan el presupuesto de hecho de la responsabilidad se haya llevado a cabo por medio de representante.

Dispone el citado artículo 42.2.a) de la LGT lo siguiente:

“2. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria”.

Tercero:

Tradicionalmente se han venido distinguiendo en el orden civil dos clases de capacidad en la persona individual: capacidad jurídica y capacidad de obrar.

La capacidad jurídica se presenta como aptitud para ser titular de relaciones jurídicas, o lo que es lo mismo, sujeto activo o pasivo de derechos y obligaciones. Esta capacidad se define como un atributo de la personalidad, y desde una perspectiva estática, de modo que es una, igual para todos los hombres, uniforme; también es indivisible, en el sentido de que no caben grados ni modificaciones; es asimismo abstracta, sin que pueda diferenciarse según el acto o negocio concreto, ya que se predica por igual para toda actuación jurídica; acompaña a la persona desde que nace hasta su muerte, y es inherente a ella, de modo que sólo se pierde con ésta (artículo 32 Código Civil).

La capacidad de obrar se define como la aptitud para ejercitar relaciones jurídicas. Esta capacidad se contempla desde una perspectiva dinámica, como posibilidad no ya de ser titular de relaciones jurídicas, sino de actuar válidamente por sí en derecho. No es uniforme, sino contingente y variable y admite graduaciones. Así como el mayor de edad es capaz para todos los actos de la vida civil (artículo 322 Código Civil), salvo las excepciones legalmente establecidas, el menor es incapaz y su voluntad ha de ser suplida o completada, a salvo también de algunas excepciones en las que se le reconoce aptitud para dar vida a actos jurídicos.

La Sentencia de la Audiencia Nacional de 29 junio de 2005 señala que *“a los efectos de la minoría de edad conviene recordar la distinción existente entre capacidad jurídica que es la que posee toda persona por el hecho de serlo y, capacidad de obrar, que es la idoneidad para realizar eficazmente actos jurídicos, o en otros términos, la capacidad para ejercitar derechos o asumir obligaciones, que puede ser plena o encontrarse limitada si el sujeto no puede realizar con plena eficacia actos o negocios jurídicos o algún tipo de ellos, encontrándose entre esas limitaciones de la capacidad de obrar, la minoría de edad, de ahí que sean sus representantes legales los que actúen por él”.*

Dispone, en efecto, el Código Civil en su artículo 154 que *“los hijos no emancipados están bajo la potestad de los padres”*, añadiendo el artículo 162 que *“los padres que ostenten la patria potestad tienen la representación legal de sus hijos menores no emancipados”.*

Establece el artículo 625 del Código Civil que *“podrán aceptar donaciones todos los que no estén especialmente incapacitados por la ley para ello”* y el 626 que *“las personas que no pueden contratar no podrán aceptar donaciones condicionales u onerosas sin la intervención de sus legítimos representantes”.* Por su parte, el artículo 621 de la citada norma señala que *“las donaciones que hayan de producir sus efectos entre vivos, se regirán por las disposiciones generales de los contratos y obligaciones en todo lo que no se halle determinado en este título”.*

Frente a la tesis que sostenía que, dada la naturaleza contractual de la donación y la remisión del artículo 621 CC a las disposiciones generales de los contratos, resultaba de aplicación el artículo 1.263 del CC, que

impedía aceptar por sí solos a los menores no emancipados incluso cuando la donación era simple, la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 3 de marzo de 1989 afirmó, por el contrario, que *“Todo ello, unido al propio tenor literal del artículo 625 del Código Civil y a la interpretación a contrario del 626 del Código Civil, permite entender el precepto en el sentido de proclamar como regla general la aptitud de toda persona que tenga capacidad natural de entender y querer, para aceptar donaciones salvo específica declaración legal en contra, como por ejemplo la recogida en el artículo 626 del Código Civil, y es indudable que en el menor, mayor de dieciséis años, se presupone legalmente aquel grado de discernimiento (vid. Artículos 92-2º, 164-4º, 231, 273 <<in fine>>, 317, 319, 320, etc, del Código Civil), salvo enfermedad física o psíquica que ni se presume ni puede operar automáticamente (artículo 199 del Código Civil)”*.

Habría que entender, pues, que el menor de edad no emancipado no está incapacitado por la ley para aceptar por sí mismo donaciones simples, siempre y cuando –no mediando enfermedad física o psíquica, que no puede presumirse ni operar de forma automática- su edad le permita un grado de discernimiento suficiente sobre el acto que va a realizar.

En el caso planteado en el presente recurso los hijos menores de edad no aceptaron la donación de sus padres por sí mismos, sino por medio de aquéllos que por ley son sus representantes legales. No se suscita, por tanto, controversia alguna sobre la capacidad de dichos menores para aceptar la donación recibida, toda vez que quienes lo hicieron en su nombre eran quienes ostentaban sobre ellos la patria potestad, ni, en consecuencia, sobre la validez de la donación realizada.

El Código Civil, por otra parte, no ha establecido que los artículos 638, 643 y 1297 de esta norma que contienen cautelas para los casos de evicción y fraude de acreedores queden sin efecto por el hecho de que el donatario sea menor de edad.

Las normas citadas tienen su reflejo en el ámbito tributario. Así, por lo que respecta a la capacidad de obrar en el orden tributario, dispone el artículo 44 de la LGT que *“tendrán capacidad de obrar en el orden tributario, además de las personas que la tengan conforme a derecho, los menores de edad y los incapacitados en las relaciones tributarias derivadas de las actividades cuyo ejercicio les esté permitido por el ordenamiento jurídico sin asistencia de la persona que ejerza la patria potestad, tutela, curatela o defensa judicial. Se exceptúa el supuesto de los menores incapacitados cuando la extensión de la incapacitación afecte al ejercicio y defensa de los derechos e intereses de que se trate”*.

Señala, a su vez, el artículo 45.1 de la LGT que *“por las personas que carezcan de capacidad de obrar actuarán sus representantes legales”*.

Nuestro ordenamiento tributario reconoce la inimputabilidad del menor de edad no emancipado en la comisión de infracciones tributarias en el artículo 179.2 LGT, a cuyo tenor *“las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: a) cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario”*. Coherentemente con ello, señala el artículo 181.1.f) de dicha norma que será sujeto infractor el representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario. Ahora bien, no debe confundirse la responsabilidad por infracción tributaria con la responsabilidad tributaria regulada en los artículos 41 y siguientes de la LGT, cuya finalidad no es la de imponer una sanción por la realización de acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes sino asegurar el cobro del tributo, ampliando el círculo de obligados, es decir, de patrimonios que responden del pago de la deuda tributaria. Es claro que los motivos que impulsan al legislador a extender la obligación tributaria a personas que no revisten la condición de sujetos pasivos responden a la necesidad de hacer posible la satisfacción del crédito público.

Pues bien, en este sentido, es importante destacar que no se contiene en la normativa tributaria precepto alguno similar al artículo 179.2 LGT que impida la declaración de responsabilidad solidaria del menor de edad que ha intervenido en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

Por otra parte, ni el artículo 41 de la LGT, que regula la responsabilidad tributaria en general, ni el artículo 42.2.a) de dicha norma, que contempla el supuesto de responsabilidad solidaria a que se refiere el caso concreto analizado en el presente recurso, establecen excepción alguna para el caso de que las personas declaradas responsables actúen por medio de representante, ya sea legal o voluntario.

Las afirmaciones precedentes no implican atribuir a los menores de edad en el supuesto de hecho analizado la intención, al intervenir en la donación del inmueble, de impedir la actuación de la Administración tributaria. Resulta claro que fueron sus representantes legales, en este caso sus padres, quienes consciente y voluntariamente realizaron, en nombre y representación de aquellos, la conducta descrita en el artículo 42.2.a) de la LGT.

En consecuencia, el hecho de que en el momento de la donación del inmueble el donatario fuera menor de edad, no le exime de la responsabilidad que, con el límite del valor del bien donado o de la deuda si ésta fuera de importe inferior, le corresponde por haber sido parte en la ocultación del inmueble del donante con la intención de impedir que la Administración tributaria pudiera hacer efectivo su crédito sobre éste. Y ello pese a que la

colaboración en la ocultación no se realice directamente por el donatario menor de edad, sino a través de sus padres, representantes legales, que actuaron en su nombre y representación.

Piénsese, además, que la interpretación seguida por el TEAR conllevaría la impunidad de toda ocultación producida mediante la donación de bienes a favor de los hijos menores de edad, con el consiguiente perjuicio para la Hacienda Pública.

Así lo ha entendido, en efecto, este Tribunal Central en su resolución de 21 de julio de 2010 (RG 2404/09), al disponer que:

TERCERO: *Aducen las recurrentes, en primer lugar, la inexistencia del elemento intencional previsto en el artículo 42.2.a) de la L.G.T. El supuesto de responsabilidad solidaria contemplado en la letra a) del citado artículo 42.2 de la L.G.T., respecto a los que realicen la ocultación maliciosa de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir su traba, exige la concurrencia de los siguientes requisitos: 1. Ocultación de los bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de eludir el embargo; 2. Acción u omisión del presunto responsable consistente en causar o colaborar y que sea la causa directa del daño; y 3. Que la conducta del presunto responsable sea de forma intencional.*

En este sentido se ha de subrayar que el citado artículo 42 no ha incluido el término "maliciosa" a que hacía referencia el artículo 131.5 de la L.G.T., con la finalidad de subrayar que el nuevo texto no exige una actividad dolosa (ánimus nocendi) sino simplemente un conocimiento de que se pueda ocasionar un perjuicio (scientia fraudis).

En este sentido, indudablemente, las menores de edad no tenían la intención con su intervención en la donación de la vivienda, propiedad del deudor principal, de impedir la actuación de la Administración Tributaria, sino que fueron sus representales legales, en este caso sus padres, de forma consciente y voluntaria, los que en su nombre y representación realizaron la conducta descrita en el citado artículo 42.2 de la L.G.T. De manera que en dicha donación, las recurrentes aceptaron el inmueble donado por sus padres, sustrayendo dicho inmueble a la Hacienda Pública, dado que sus progenitores (que donaron en nombre propio y aceptaron en representación de sus hijas el inmueble donado) denotaron su intención con dicha donación de impedir la actuación futura de la Administración Tributaria.

Fueron los padres que ostentaban la representación legal de sus hijas, de conformidad con el artículo 162 del Código Civil, los que manifestaron el elemento volitivo necesario a que hace referencia el artículo 42 de la L.G.T., si bien las consecuencias de dicha actuación deben imputarse a las personas representadas, en este caso sus hijas. Por lo que han de considerarse conformes a derecho los acuerdos de derivación frente a las recurrentes, titulares del bien donado, al haber aceptado, representadas por sus representantes legales, el citado bien con la intención de evitar la futura actuación de la Administración Tributaria.

Esta resolución del Tribunal Central fue confirmada en el concreto aspecto aquí analizado por la sentencia de la Audiencia Nacional de 19 de diciembre de 2011 (recurso nº 571/2010), a cuyo tenor^[1]:

TERCERO .- Fijada así la existencia de la ocultación de los bienes, se hace necesario contestar al resto de las alegaciones de al parte.

Sostiene la parte actora que no se puede imputar a las menores declaradas responsables solidarias hasta el valor de los bienes que pudieron ser embargados y enajenados, la acción de ocultación o transmisión de bienes o derechos, que supone el acto de donación, pues ello exige una determinada capacidad de obrar, de la que estaban privadas las citadas niñas que tenían, dos años y menos de un años respectivamente, exigiéndose un conocimiento de la trascendencia de sus actos lo que era imposible, por lo que tales consecuencias serían aplicables únicamente a los padres.

En la representación, el representante puede actuar únicamente manifestando la voluntad del representado, o por el contrario, puede no solamente manifestar esta voluntad, sino incluso formarla, de modo, que su intervención en los negocios jurídicos, no se limitará a manifestar cual sea la voluntad de su principal, siguiendo sus instrucciones, sino que incluso tiene libertad para generar la voluntad en nombre y representación de sus representado recayendo sobre éste las consecuencias del contrato.

Esto sucede cuando los padres intervienen como representantes legales de sus hijos menores sometidos a su patria potestad, en un supuesto como el presente en el que es necesaria la aceptación de la donación que sus propios progenitores les hacen, de manera que los padres intervienen como donantes y donatarios, si bien en este caso en representación legal de éstos.

Por ello, los actos en los que intervienen, producen sus efectos en la persona del representado, y como en el caso que nos ocupa, las únicas consecuencias que pueden derivarse de la aceptación de la donación, es la responsabilidad limitada al valor del bien donado, puede afirmarse que no se le causa un perjuicio fuera de los límites del beneficio que subrepticamente, pretende obtener don Demetrio , con la ocultación de bienes sustrayéndolos a la actuación de la Administración.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid,

ACUERDA:

ESTIMARLO, fijando como criterio que la responsabilidad solidaria regulada en el artículo 42.2.a) de la LGT puede ser imputada a personas menores de edad, cuya actuación como causantes o colaboradores en la ocultación o transmisión de bienes o derechos que constituyan el hecho causante de la responsabilidad se haya llevado a cabo por medio de representante.

[1] El subrayado es nuestro

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.