

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ064210

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia 353/2016, de 12 de septiembre de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 341/2015

SUMARIO:**Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo.**

Queda demostrado -con su participación en los consejos de administración, con su cese, con el nombramiento de su padre como administrador único, con el acuerdo marco de financiación del concurso de acreedores, con la aceptación de la donación y la presentación de concurso de acreedores del padre del recurrente producida seguidamente, con la presentación de la propuesta de convenio a los acreedores de las sociedades- que padre e hijo, posiblemente entre otros, trataron de buscar una solución financiera y mercantil al grupo empresarial del que era titular el padre, y solucionada la situación financiera con el convenio, buscaron una solución mercantil con el objetivo de salvar a la sociedad principal. Para ello se cambió la composición de los socios con la donación de acciones, con lo cual el padre quedó sin parte de su patrimonio, justo un mes antes de perder su capacidad de administración y disposición, iniciándose posteriormente toda la labor llevada a cabo por los hijos, que termina con el saneamiento de la sociedad. Pues bien, esta labor encomiable, no hace desaparecer la responsabilidad por las deudas tributarias del padre ya que no se dejan de haber cumplido con estas conductas las previsiones legales contenidas en el art. 42.2 a) Ley 58/2003 (Ley IVA): se lleva a cabo una conducta activa encaminada a cambiar la titularidad de las acciones y por tanto a excluirlas de la posible persecución y embargo por parte de la Agencia Tributaria, siendo estas acciones las únicas que podrían tener un valor en el mercado, del conjunto del grupo empresarial.

Por otra parte, es de señalar que, aun cuando las acciones donadas no tuvieran valor monetario alguno (el patrimonio de la sociedad era negativo), al menos sí concedían un valor consistente en el ejercicio del control de la sociedad y de su administración, gestionando el concurso en el que se hallaba inmersa y de cuya buena gestión se han producido unos resultados positivos -según afirma la parte-. Lo cierto es que, si no se hubiesen transmitido dichas acciones, las mismas, hubieran sido embargadas, concediendo una posición de fuerza a la Agencia Tributaria en la actuación financiera y mercantil de su gestión. En definitiva, para lograr la finalidad de reflotar a la empresa, no era necesario hacer donación de las acciones, si bien dicha donación concedía un control absoluto sobre la gestión de la sociedad, luego, sí tenían un valor, sino dinerario, sí de control y poder en la gestión societaria.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 42.2 a).

PONENTE:*Don José Luis López-Muñiz Goñi.*

Magistrados:

Doña BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT
Don ERNESTO MANGAS GONZALEZ
Don JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO
Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA
Don JOSE LUIS LOPEZ-MUÑIZ GOÑI

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000341 / 2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 04148/2015

Demandante: D. Jon

Procurador: DÑA. VIRGINIA ROSA LOBO RUIZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

S E N T E N C I A N º:

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 doce de septiembre de dos mil dieciséis.

Visto el recurso contencioso administrativo número 341/2015, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido don Jon , representada por la Procuradora doña Virginia Rosa Lobo Ruiz, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 24 de marzo de 2015, por la que se desestiman las reclamaciones acumuladas NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 , interpuestas contra el acuerdo de fecha 1 de octubre de 2012, por el que se adoptaban medidas cautelares al iniciarse el expediente para declarar su responsabilidad solidaria en las deudas personales de su padre don Juan Ramón por IRPF e IVA, la nº NUM001 , contra el acuerdo de fecha 1 de julio de 2013, que declara al ahora actor, responsable solidario de dichas deudas tributarias hasta el límite de 901.319,70 €, importe de las acciones donadas por el sujeto pasivo a don Jon ; las reclamaciones NUM002 y NUM003 , se interponen contra sendas providencias de apremio, una de ellas derivada de la clave de liquidación NUM004 por importe de 923.521,94 € y la derivada de la clave de liquidación NUM005 por importe de 158.061,70 €; se ha personado la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado. Siendo ponente el señor don JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI Presidente de esta Sección.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto recurso contencioso administrativo ante esta Sección, el día 8 de julio de 2015, se dicto Decreto en fecha 9 de julio de 2015, en virtud del cual se admitía a trámite el presente recurso y se reclamaba la remisión del expediente y recibido que fue, se dio traslado a la parte recurrente para que formulase la demanda, lo que así hizo por medio de escrito presentado en fecha 21 de marzo de 2016, en el que después de alegar los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente terminó suplicando que se dictase sentencia, por la que se declare que la derivación de responsabilidad tributaria de carácter solidario, realizada por el departamento de Recaudación de la Delegación de Hacienda de la AEAT, es contraria a derecho, se anule con todas sus consecuencias y se reponga el patrimonio del declarado responsable a su situación jurídica previa al acto de derivación.

No solicitó el recibimiento del recurso a prueba, y si solicitó se diese el trámite de conclusiones.

Segundo.

Presentada la demanda se dio traslado de la misma al Abogado del Estado, con entrega del expediente administrativo, para que la contestara y, formalizada dicha contestación, solicitó en el suplico que se desestime el recurso.

Tercero.

Contestada la demanda, evacuándose por las partes sus escritos de conclusiones, quedaron los autos conclusos para sentencia, señalándose para votación y fallo el 8 de septiembre de 2016, en el que, efectivamente, se votó y falló.

En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La resolución recurrida es la del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 24 de marzo de 2015, por la que se desestiman las reclamaciones acumuladas NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 , interpuestas contra el acuerdo de fecha 1 de octubre de 2012, por el que se adoptaban medidas cautelares al iniciarse el expediente para declarar su responsabilidad solidaria en las deudas personales de su padre don Juan Ramón , la nº NUM001 , contra el acuerdo de fecha 1 de julio de 2013, que declara al ahora actor, responsable solidario de dichas deudas tributarias hasta el límite de 901.319,70 €, importe de las acciones donadas por el sujeto pasivo a don Jon ; las reclamaciones NUM002 y NUM003 , se interponen contra sendas providencias de apremio, una de ellas derivada de la clave de liquidación NUM004 por importe de 923.521,94 € y la derivada de la clave de liquidación NUM005 por importe de 158.061,70 €.

Segundo.

La primera cuestión que debe concretarse es cual es el acuerdo originario objeto de este recurso y las circunstancias concurrentes en su producción, lo que implicará determinar cuales son los hechos que se han tenido y se tienen en cuenta para resolver el presente recurso contencioso administrativo.

El acuerdo originario central es el dictado por la Administración Tributaria de fecha 17 de enero de 2013, por el que se declara la responsabilidad solidaria de don Jon , en virtud de lo previsto en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003 , con un alcance de 901.319,70 €, por el concepto de responsabilidad por deudas tributarias personales de su padre don Juan Ramón .

Estas deudas eran:

CLAVE LIQUIDACIÓN CONCEPTO/PERIODO CUOTA y/o

INTERESES, SANCIONES RECARGO APREMIO INGRESOS IMPORTE PENDIENTE

NUM006	IRPF ACTA90R.C.A.NALJT.SUP	1.843.242,11	368.648,42	1.442.288,91	769.601,62
NUM007	DUT ACTA 91 R-CJLNALAr.SUP	636.699,04	127.339,81	443.885,19	320.153,66
NUM008	INT. 2009 SUSP. AN IRPF 91	332.126,45	66.425,29	332.126,45	66.425,29
NUM009	INT.2009 SUSP. AN SANCJRPF 91	47.776,91	9.555,38	6.242,36	51.089,93
NUM010	INT. 2009 SUSP. AN IRPF 90	1.000.376,69	200.075,34	1.000.376,69	200.075,34
NUM011	INT.2009 SUSP. AN SANC JRPF 90	125.441,06	25.088,21	0,00	150;529,27
NUM012	INT. 2009 SUSP. AN DÍPF 1989	999.104,77	199.820,95	999.104,77	199.820,95
NUM013	INT.2009 SUSP. AN SANCJRPF 89	121.503,60	24.300,72	0,00	145.804,32
NUM014	INT. 2009 SUSP. AJÍ. IVA 90-91	137.318,03	27.463,61	152.614,03	12.167,61
NUM015	INTERESES DEMORA 2010	62.260,44	12.452,09	0,00	74.712,53
NUM016	INTERESES DEMORA 2011	133.20	26,64	0,00	159,84

TOTAL 5.305.982,30 1061196,46 4.376.638,40 1990540,36

Las deudas relacionadas, a excepción de las dos últimas, tienen su origen en los acuerdos de 17 de marzo de 2009, adoptados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla y

León, mediante los cuales procedió al cumplimiento de las Sentencias del Tribunal Supremo y de la Audiencia Nacional, en relación con las Resoluciones adoptadas por el Tribunal Económico Administrativo Central y del Regional de Castilla y León, relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 1989, 1990 y 1991, y al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 1989 y 1990. Las dos últimas deudas relacionadas tienen su origen en liquidaciones de intereses de demora por la denegación de acuerdos de aplazamiento solicitados por el obligado al pago en relación con las restantes deudas.

Posteriormente las deudas fueron apremiadas, notificándose las respectivas providencias de apremio el 14 de agosto de 2009, salvo la deuda con clave NUM015, que lo fue en fecha 28 de abril de 2010 y la deuda con clave NUM017, el día 19 de mayo de 2011. Las providencias de apremio notificadas el 14 de agosto de 2009, fueron objeto de reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Regional de Castilla y León, tramitándose la número NUM018, que fue desestimada el 30 de septiembre de 2010, confirmándose esta resolución por parte de este Tribunal en el recurso de alzada número 5615/2010, de 7 de junio de 2012, no constando impugnación ante instancia superior.

Se debe destacar, como ya se ha dicho, que estas deudas eran a título personal de don Juan Ramón y no tenían nada que ver con el Grupo Empresarial que presidía.

Este Grupo Empresarial estaba constituido por las empresas: EDIMARO, JAMÓN SALAMANCA, GESTIBERICA 4001, PAS INFRAESTRUCTURAS Y SERVICIOS, INTEGRAL PRESS. PROYECTOS DE GESTION SALAMANCA, SALAMANCA FORUM RESORT, MRS GRUPO DE EMPRESAS, DESARROLLOS INMOBILIARIOS SIMANCAS, ALMACENES JESÚS RODRÍGUEZ LÓPEZ Y CONSTRUCTORA EL MARÍN.

Todas estas empresas estaban administradas por un consejo de administración del que formaban parte, el mismo don Juan Ramón, y su hijo don Jon, entre otros.

Ante las dificultades de liquidez y financieras que tenía el grupo, en fecha 28 de mayo de 2010, don Juan Ramón en representación del Grupo y de las empresas indicadas, firma un contrato marco de reestructuración financiera por un importe total de 239.417.810 euros.

A lo largo del mes de septiembre de 2010, se cambia el sistema de administración del Grupo Empresarial, y de cada una de las empresas, pasando de un Consejo de Administración a un Administrador único que recae en la persona de don Juan Ramón, el cual, era además socio mayoritario en el Grupo, cesando como miembro del Consejo de Administración don Jon.

En el informe realizado por la Administración Concursal el 12 de junio de 2012, se recoge que la motivación de que el Señor Juan Ramón como persona física estableciese una estructura empresarial fue tributaria, para que los ingresos provenientes de la gestión de su patrimonio tuviesen la consideración de rendimientos de actividades empresariales a efectos del IRPF, atribuyendo un carácter meramente instrumental a dicha estructura empresarial. Se afirma que Don Juan Ramón se encuentra en una situación de grave desequilibrio patrimonial, sin posibilidad de recuperación, y que aunque las causas para llegar a esta situación fueron múltiples, fundamentalmente se debe a inversiones efectuadas en los "años de bonanza" con un excesivo nivel de endeudamiento, recurriendo desde el año 2007, a una financiación bancaria excesiva, lo que implicó que desde la denominada "crisis del ladrillo" todas las empresas de grupo o participadas estuvieran totalmente descapitalizadas y endeudadas, de tal forma que unas han arrastrado a otras por el efecto dominó". El total del pasivo reconocido por la Administración Concursal fue de 144.306.585,76 euros.

Don Juan Ramón fue declarado en concurso de acreedores mediante auto de 22 de diciembre de 2011, del Juzgado de lo Primera Instancia de Salamanca nº 4, procedimiento número 479/2011, que actualmente se haya en fase de liquidación en virtud de auto de fecha 31 de enero de 2013.

Para la recaudación de las deudas pendientes de Don Juan Ramón, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Castilla y León, notificó al reclamante el día 3 de octubre de 2012, acuerdo de Inicio y trámite de audiencia, del procedimiento de responsabilidad de carácter solidaria en virtud de lo previsto en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria 58/2003, con un alcance de 901.319,70 euros.

Con fundamento en el acuerdo de inicio del procedimiento de responsabilidad descrito en el antecedente anterior, ese mismo día la Delegación referida notificó al reclamante acuerdo de adopción de medidas cautelares por importe de 901.319,70 euros, en virtud de lo previsto en el artículo 81 de la Ley General Tributaria, consistente en el embargo preventivo sobre la siguiente finca:

Finca inscrita en el Registro de la Propiedad Nº 2 de Salamanca con el número NUM019, al Tomo NUM020, Libro NUM021, folio NUM022, con la siguiente descripción:

NATURALEZA: URBANA

Referencia catastral: NUM023

Localización: CALLE000 (VILLAMAYOR)

En los dos últimos párrafos del antecedente de Hecho Sexto del acuerdo de adopción de medidas cautelares (página 19) se consignó lo siguiente:

"En cuanto a su situación económica sus imputaciones por rendimientos de trabajo ascendieron en el año 2011 a 12.039,48 €, de las cuales 3.497,14 € proceden de PAS INFRAESTRUCTURAS Y SERVICIOS, cuya situación Concursal ha sido expuesta. Y respecto a los rendimientos de cuentas bancarias los mismos fueron inferiores a 1 euro.

De lo expuesto hasta el momento existen motivos suficientes para dudar que D. Jon pueda hacer frente a la posible responsabilidad del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria , en el caso de que la misma se acuerde".

Y en los Fundamento de Derecho SEXTO y SÉPTIMO del acuerdo se fundamentó el mismo en base a:

1. La apariencia de buen derecho derivada del acuerdo de inicio del procedimiento de responsabilidad.
2. La probable infructuosidad del procedimiento por el tiempo empleado en su substanciación, en la medida en que con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria se sucedan actos o hechos que menoscaben la posibilidad final de consecución de dicho resultado.
3. La medida cautelar cumple los requisitos de proporcionalidad, provisionalidad, cuantía, no producción de perjuicios de difícil e imposible reparación, estar prevista en el artículo 81.3 de la Ley General Tributaria , y competencia.

Es de destacar lo señalado en el último párrafo del Fundamento de Derecho Sexto:

"Los anteriores requisitos se entienden cumplidos en este caso por todos los hechos reseñados, y en particular por entender que D. Jon es objeto de un procedimiento de declaración de responsabilidad tributaria de carácter solidario como posible causante o colaborador de la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago D. Juan Ramón con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, situación esta que se prevé pueda reiterarse, con nuevos negocios jurídicos que produzcan alteraciones patrimoniales en el momento que los posibles colaboradores en la transmisión de los bienes se les requiera el pago de la deuda que se pretende derivar, habida cuenta de los antecedentes de su conducta ya detallados en la relación de hechos del presente acuerdo".

El día 17 de enero de 2013, la Administración Tributaria dictó a cargo del reclamante, acuerdo de declaración de responsabilidad de carácter solidario en virtud de lo previsto en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria 58/2003, con un alcance de 901.319,70 euros. Junto con el acuerdo, se adjuntó documento de pago por importe de 901.319,70 euros, por el concepto de Responsabilidad por deudas de Juan Ramón .

En el acuerdo se consignó que Don Jon era también perfecto conocedor de la grave situación económica que atravesaba tanto el patrimonio particular del deudor, como el del grupo de empresas que lleva su nombre. Como se desprende de lo expuesto hasta el momento los familiares más cercanos del Sr. Juan Ramón , concretamente su cónyuge/excónyuge y sus hijos, han desempeñado funciones relevantes en las diferentes Sociedades que conforman el grupo denominado Juan Ramón , lo que les ha permitido ser conocedores de las circunstancias que han producido los desequilibrios patrimoniales que sufren tanto las Sociedades, que conforman el denominado Grupo MRS, como el propio D. Juan Ramón y cuya situación de insolvencia no ha sido repentina, sino que se ha ido produciendo poco a poco debido al endeudamiento continuo de las empresas del Grupo y la aplicación del criterio de Caja Única que ha empujado a la situación ya descrita. El propio Jon formó parte del Consejo de Administración de PAS hasta septiembre de 2010.

Igualmente se consignaron los siguiente hechos previos a la situación concursal del Grupo MRS

El 23 de marzo de 2011, el Delegado Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Castilla y León dicta acuerdo denegando el aplazamiento deudas solicitado por D. Juan Ramón , al apreciarse dificultades económico-financieras de carácter estructural, como la falta de generación de recursos necesarios para atender los compromisos derivados de la concesión del aplazamiento solicitado, no habiéndose ofrecido garantías que permitan asegurar el crédito tributario.

Presentación el 5 de julio de 2011, en el Juzgado competente del concurso la comunicación prevista en el vigente en ese momento artículo 5.3 de la Ley Concursal en relación con la mayor parte de las Sociedades del Grupo MRS, a excepción de EDIMARO Y ALMACENES JESÚS RODRÍGUEZ LÓPEZ. El artículo 5.3 en esa fecha, 5 bis en la actual redacción de la Ley 22/2003 . Concursal. tiene como finalidad poner en conocimiento del Juzgado que se han iniciado negociaciones con los acreedores con los acreedores para alcanzar un acuerdo de refinanciación o para obtener adhesiones a una propuesta anticipada de convenio.

En octubre de 2011, vigente por tanto el plazo abierto para llegar a un acuerdo con los acreedores, Juan Ramón dona a su hijo Jon las participaciones sociales de PAS, INFRAESTRUCTURAS Y SERVICIOS, SL la única

de las sociedades del grupo MRS que presenta propuesta anticipada de convenio, obtiene las adhesiones, y logra aprobar un convenio manteniendo la propiedad de la misma en manos del mismo grupo familiar. La única por tanto de todas las sociedades que podía tener valor económico.

El 22 de noviembre de 2011, un mes después de la donación, Juan Ramón , persona física, es declarado en situación de concurso necesario a solicitud de uno de sus acreedores ARTEPREF SAU. Juan Ramón es suspendido en el ejercicio de las facultades de administración y disposición de su patrimonio.

Los indicios que a juicio de la Administración acreditan la colaboración del reclamante en la ocultación fueron los siguientes.

1. Vinculación familiar y profesional entre adquirente y transmitente.
2. Conocimiento del donatario de la situación de deudor a la Hacienda Pública del donante y de la insolvencia total de éste que derivaba de la donación.
3. Aceptación de la donación en escritura pública.
4. La proximidad de fechas entre la denegación del aplazamiento por parte de la Hacienda Pública, la comunicación al Juzgado de la situación prevista en el artículo 5.3 para la mayor parte de las sociedades del grupo MRS; la solicitud y declaración de concurso necesario del deudor principal, fechas todas ellas muy próximas a la fecha en que se produce la donación de las participaciones de PAS, INFRAESTRUCTURAS Y SERVICIOS, SL.
5. La naturaleza del acto de transmisión: la adquisición de las 15.000 participaciones sociales de PAS INFRAESTRUCTURAS Y SERVICIOS se realiza de forma gratuita. El propio Código Civil establece en su artículo 643, una presunción "iuris et de iure" de que cuando el donante no se hubiese reservado bienes bastantes para pagar las deudas anteriores a la donación, ésta se presume siempre hecha en fraude de acreedores.

En fecha 8 de abril de 2013, la Administración Tributaria notificó dos providencias de apremio por importe conjunto de 1.081.583,64 euros, incluyendo la liquidación del recargo de apremio ordinario. La derivada de la clave de liquidación NUM004 por importe de 923.521,94 euros y la derivada de la clave de liquidación NUM005 por importe de 158.061,70 euros.

Tercero.

En su escrito de demanda, la parte recurrente, después de reproducir el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003 , analiza los requisitos exigidos por dicho precepto para poder determinar la existencia de tal responsabilidad solidaria, basándolo en que debe concurrir un elemento objetivo, que el supuesto responsable haya contribuido o causado en que se produzca la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago, y un elemento subjetivo que tal ocultación o transmisión se haya efectuado con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, debiendo imputarse esta conducta a título de dolo, culpa o al menos negligencia.

El valor de las participaciones de la Sociedad PAS que le fueron donadas por su padre, no tenían valor alguno, aun cuando se fijo en la escritura de donación el valor nominal de dichas acciones por importe de 901.319,70 €, pues las deudas de la sociedad era de 85 millones de euros y el activo de 68 millones de euros; por tanto las participaciones tenían valor cero; la sociedad se encontraba en la situación legal de disolución prevista en el artículo 363.1.c) de la Ley de Sociedades Anónimas ; prueba de la falta de valor de las acciones es el embargo del bien inmueble propiedad del declarado responsable; no se observa el orden legal establecido para proceder al embargo de los bienes, siendo preferente el de acciones sobre el de inmuebles. A esta falta de valor, debe unirse la ausencia de intención de ocultar bienes para impedir a la Administración Tributaria pudiese actuar, puesto que la única intención al llevar a cabo la donación, fue cambiar al socio mayoritario de avanzada edad, don Juan Ramón , por sus dos hijos, muchos más jóvenes, generando confianza en los acreedores del grupo empresarial y llevando a cabo una nueva política lograr reflotar a PAS y al grupo empresarial; en parte se ha logrado el objetivo logrando que PAS vaya cumpliendo con el convenio concursal, y que haya terminado el pago de los impuestos cuyo aplazamiento le fue concedido; no se tuvo intención de defraudar, pues si así hubiera sido, se podría haber declarado nula la donación hecha, dentro del concurso de la sociedad por los efectos retroactivos del mismo, y además, mejor hubiera sido que la sociedad PAS hubiera sido declarada en quiebra, y de esta forma la Administración Tributaria no hubiera cobrado ni los impuestos de ésta ni los de aquel.

Tampoco se hubiera podido gravar las acciones donadas dado que no hubo tiempo material para proceder a embargar dichas acciones antes de que se declarase el concurso, no pudiendo hacerlo, una vez declarado éste. Entiende que el camino emprendido por la Administración Tributaria constituye un fraude de Ley concursal y tributaria y una manifestación de arbitrariedad en la aplicación de ambas legislaciones, pues los límites establecidos por el artículo 42.2.a) son, por un lado que se trate de la ocultación de bienes que hubieran podido embargarse o enajenarse por la Administración Tributaria, lo que no se hubiera podido llevar a cabo pues una vez declarado el concurso tal posibilidad desaparece por la paralización universal de acciones, y el otro límite es el alcance de la responsabilidad declarada y no se llevó a cabo ningún intento de probar el valor real de las acciones

donadas. En todo caso, debe tenerse en cuenta que gracias a esta donación se ha logrado reflotar la sociedad PAS, estando al corriente del cumplimiento de sus obligaciones sociales. No olvida la parte recurrente, que aquí se trata de las deudas de don Juan Ramón, y no de la sociedad PAS, pero debe tenerse en cuenta la finalidad que tuvo la donación de las acciones que nos ocupa.

El Abogado del Estado se opone a tales pretensiones.

Cuarto.

El artículo 42.2 de la Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, (cuyo antecedente se encontraba recogido en el artículo 131.5 de la anterior Ley General Tributaria 230/1963, de 28 de diciembre, modificado por la Ley 25/1995, de 20 de julio) que es aplicable al caso al estar vigente en el momento de exigirse la responsabilidad y no suponer un nuevo supuesto de responsabilidad, establece que: "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".

La derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requiere un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de la LGT (art. 41.2).

Para que tal declaración tenga lugar:

1) Se exige la existencia de una conducta activa de los sujetos, es decir, que a través de su actuación se revele la finalidad perseguida, que no es otra que intentar impedir la actuación de la Administración tributaria.

2) No es necesaria la consecución de un resultado; la dicción literal del precepto revela que basta con que los actos realizados por los responsables tiendan a la ocultación o transmisión, sin necesidad de que se consuma dicho resultado.

Varias son las actuaciones que revelan que la conducta del recurrente encaja en los supuestos de hecho contemplado por el artículo 42.2.a) LGT 58/2003, para que la declaración de responsabilidad solidaria tenga lugar.

En primer lugar las deudas son de don Juan Ramón.

En segundo lugar, era consciente de la existencia de sus deudas tributarias, no solamente por las actuaciones inspectoras, sino por la interposición de los recursos contra el resultado de aquellas. Además, en el informe realizado por la Administración Concursal el 12 de junio de 2012, se recoge que la motivación de que el Señor Juan Ramón como persona física estableciese una estructura empresarial fue tributaria, para que los ingresos provenientes de la gestión de su patrimonio tuviesen la consideración de rendimientos de actividades empresariales a efectos del IRPF, atribuyendo un carácter meramente instrumental a dicha estructura empresarial. Ante el impago de las deudas por IRPF, las deudas fueron apremiadas, notificándose las respectivas providencias de apremio e interpuso las oportunas reclamaciones. En fecha 5 de julio de 2011, presenta solicitud de concurso y se abre plazo para iniciar conversaciones para lograr un acuerdo sobre el convenio, en octubre de 2011, cuando todavía estaban abiertas dichas conversaciones se produce la donación de las acciones de PAS, en fecha 22 de noviembre de 2011, es declarado en concurso forzoso y en el auto que así se declara, se le priva de la capacidad de administración disposición de su patrimonio.

Se hace referencia a estos datos, para que quede constancia que don Juan Ramón era consciente de la existencia de las deudas.

También lo era de la situación financiera y de liquidez del grupo de empresas, lo que motivo que llevase a cabo un convenio marco para la financiación de las mismas, modificando seguidamente el sistema de administración de las sociedades, pasando del régimen de consejo de administración, del que formaba parte don Jon, al de administrador único.

Si esto ocurre en septiembre de 2011, en octubre de 2011, hace donación de las acciones de la sociedad PAS de la que era socio mayoritario a sus dos hijos al 50%, y seguidamente es declarado en concurso de acreedores mediante auto de 22 de diciembre de 2011, del Juzgado de lo Primera Instancia de Salamanca nº 4, procedimiento número 479/2011, que actualmente se haya en fase de liquidación en virtud de auto de fecha 31 de enero de 2013.

Don Jon, era consciente de la situación financiera y de liquidarse en que se encontraba el grupo de empresas y en particular la sociedad PAS, y no obstante ello aceptó la donación.

Queda demostrado, con su participación en los consejos de administración, con su cese, con el nombramiento de su padre como administrador único, con el acuerdo marco de financiación del concurso de acreedores, con la aceptación de la donación y la presentación de concurso de acreedores de su padre, producido seguidamente, con la presentación de la propuesta de convenio a los acreedores de las sociedades; que don Juan

Ramón y su hijo don Jon , posiblemente entre otros, trataron de buscar una solución financiera y mercantil al Grupo de Empresas y a la empresa principal PAS, y solucionada la situación financiera con el convenio 28 de mayo de 2010, buscan una solución mercantil, se trata de salvar a la sociedad PAS, para ello se cambia la composición de los socios con la donación de acciones, con lo cual queda sin parte de su patrimonio don Juan Ramón , justo un mes antes de perder su capacidad de administración y disposición, y posteriormente se inicia toda la labor llevada a cabo por los hijos de don Juan Ramón , que termina con el saneamiento de la sociedad PAS.

Pero esta labor encomiable, no hace desaparecer la responsabilidad por deudas tributarias de don Juan Ramón , y ante la falta o el riesgo de no encontrar patrimonio alguno, sobre todo con la serie de operaciones que venía haciendo desde el año 2010, se inicia el expediente de derivación de responsabilidad solidaria contra don Jon y su hermana, por haber participado en la ocultación de la titularidad jurídica del paquete de acciones representativas de la sociedad PAS.

Se llega a la conclusión por tanto que se han cumplido, con estas conductas, las previsiones legales contenidas en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003 : llevan a cabo una conducta activa encaminada a cambiar la titularidad de las acciones y por tanto a excluirlas de la posible persecución y embargo por parte de la Agencia Tributaria, siendo estas acciones las únicas que podrían tener un valor en el mercado, del conjunto del Grupo Empresarial.

Por ello se desestima el recurso en cuanto a la pretensión de la parte de declarar nula la declaración de responsabilidad solidaria de fecha 17 de enero de 2013.

Quinto.

Se sostiene por la parte que las acciones no tenían valor alguno, y prueba de ello, es que se embargaron bienes inmuebles de los presuntos responsables solidarios, en lugar de embargar dichas acciones, a las que se les fijo como valor, el valor nominal de las acciones que no respondía al patrimonio de la sociedad, pues era negativo en más de 17 millones de euros, sin que se haya hecho prueba en contrario de esta afirmación.

Aun cuando dichas acciones no tuvieran valor monetario alguno, como indica la parte recurrente, al menos si concedían un valor consistente en el ejercicio del control de la sociedad y de su administración, gestionando el concurso en el que se hallaba inmersa y de cuya buena gestión se han producido unos resultado positivos, según afirma la parte.

Pero lo cierto es, que si no se hubiesen transmitido dichas acciones, las mismas, hubieran sido embargadas, concediendo una posición de fuerza a la Agencia Tributaria en la actuación financiera y mercantil de su gestión.

Para lograr la finalidad de reflotar a la empresa PAS, no era necesario hacer donación de las acciones, si bien dicha donación concedía un control absoluto sobre la gestión de la sociedad.

Luego, sí tenían un valor, sino dinerario, sí de control y poder en la gestión societaria.

Sexto.

Se recurre el acuerdo de adopción de medidas cautelares que terminan en el embargo de bienes inmuebles propiedad del recurrente, sobre la base de los ingresos reducidos obtenidos, de la situación general de las empresas: En cuanto a su situación económica sus imputaciones por rendimientos de trabajo ascendieron en el año 2011, a 12.039,48 €, de las cuales 3.497,14 € proceden de PAS INFRAESTRUCTURAS Y SERVICIOS, cuya situación Concursal ha sido expuesta. Y respecto a los rendimientos de cuentas bancarias los mismos fueron inferiores a 1 euro.

El artículo 81 de la Ley 58/2003 , aplicable al caso concreto establece:

Artículo 81. Medidas cautelares.

1. Para asegurar el cobro de la deuda tributaria, la Administración podrá adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado.

La medida cautelar deberá ser notificada al afectado con expresa mención de los motivos que justifican su adopción.

2. (...)

3. Las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

4. Las medidas cautelares podrán consistir en:

a) (...)

b) El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.

5. Las medidas cautelares reguladas en este artículo podrán adoptarse durante la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos desde el momento en que la Administración tributaria actuante pueda acreditar de forma motivada y suficiente la concurrencia de los presupuestos establecidos en el apartado 1 y el cumplimiento de los límites señalados en el apartado 3.

Como señala la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 16 de junio de 2011, "la Ley 25/1995 de 20 de julio, dio una nueva redacción al artículo 128 de la Ley General Tributaria de 1963, regulando las "medidas cautelares de carácter provisional" que podrían adoptarse con la finalidad de asegurar el cobro de la deuda tributaria, cuando existieran "indicios racionales" de que el mismo se viera "frustrado o gravemente dificultado". La adopción de tales medidas exigía que el deudor realizara actos tendentes "a ocultar, gravar o disponer de sus bienes en perjuicio de la Hacienda Pública, siempre que se refieran a una deuda ya liquidada". Posteriormente, las Leyes 66/1997, de 30 de diciembre y 50/1998, de 30 de diciembre, introdujeron modificaciones en este régimen que no es necesario destacar aquí.

Es así como llegamos a la regulación de las medidas cautelares que se contiene en el artículo 81 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que autoriza su adopción con carácter provisional "cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado" (artículo 81.1).

Es necesario distinguir, sin embargo, entre las medidas cautelares respecto de quien está sujeto a un procedimiento de comprobación o inspección de las que pueden adoptarse respecto de responsables tributarios, lo sean de forma solidaria o subsidiaria.

En efecto, dentro del precepto dedicado a las "medidas cautelares" se establece la posibilidad de su adopción respecto de quienes estén sujetos a un procedimiento de comprobación o inspección, siempre que exista una cierta concreción de la deuda, pues el artículo 81.4 establece que " Cuando la deuda tributaria no se encuentre liquidada, pero se haya comunicado la propuesta de liquidación en un procedimiento de comprobación o inspección, se podrán adoptar medidas cautelares que aseguren su cobro, de acuerdo con lo dispuesto en este artículo. Si se trata de deudas tributarias relativas a cantidades retenidas o repercutidas a terceros, las medidas cautelares podrán adoptarse en cualquier momento del procedimiento de comprobación o inspección."

En el presente caso, ha quedado demostrada la situación económica y financiera del presunto responsable solidario y de las empresas relacionadas con él quedando debidamente justificada la adopción de tales medidas.

Séptimo.

Resta por resolver la impugnación de las providencias de apremio que se dictaron en su día.

De los motivos legales de impugnación de una providencia de apremio recogidos de forma taxativa en el artículo 167.3 de la Ley 58/2003, la parte actora, aun cuando no formula el supuesto concreto, puede incardinarse el motivo de impugnación pretendido en el artículo citado y en su letra d) anulación de la liquidación, en este caso, anulación del título que justifica la deuda, que da lugar, su impago, a iniciarse la vía de apremio.

Si se hubiese declarado la nulidad de la declaración de responsabilidad solidaria, quedaría sin objeto las providencias de apremio, y la consecuencia lógica sería su nulidad de pleno derecho.

Como eso no ha sucedido se mantiene la vigencia de las mismas,.

Octavo.

Por todo ello procede desestimar el presente recurso, con expresa imposición al pago de las costas a la parte recurrente.

VISTOS Los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación.

F A L L A M O S

Que debemos desestimar y desestimamos, en todas sus partes, el presente recurso número 341/2015, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido don Jon, representada por la Procuradora doña Virginia Rosa Lobo Ruiz, contra la resolución del Tribunal

Económico Administrativo Central de fecha 24 de marzo de 2015, por la que se desestiman las reclamaciones acumuladas NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 , a que se contrae la demanda, por ser la misma conforme a derecho, por lo que procede confirmarla en todas sus partes.

Se hace expresa imposición en cuanto al pago de las cosas causadas a la parte recurrente.

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que dicha sentencia es susceptible de ser recurrida en casación, que deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de treinta días a partir del siguiente al de su notificación y para ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, previamente deberá constituir un depósito por importe de 50 euros que ingresará en la cuenta de esta Sección 7ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, abierta en SANTANDER número 2856 0000 24, e indicando en los siguientes dígitos el número y año del presente procedimiento. Se aportará el correspondiente resguardo en el momento de su preparación de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Decimoquinta de la vigente Ley Orgánica del Poder Judicial .

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual se remitirá, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen para su ejecución, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.