

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069001

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1987/2017, de 14 de diciembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1847/2016

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo. La Sala de instancia, cuando mantiene la declaración de responsabilidad por el mero hecho de la donación sin analizar si se producen daños concretos a la actuación administrativa, hace una lectura e interpretación correcta del art. 42.2.a) Ley 58/2003 (LGT). En efecto, resulta evidente que concurren los requisitos establecidos por la norma: la deuda tributaria ejercicio IRPF 2007, estaba devengada y era exigible al tiempo de la declaración de responsabilidad; como bien consideró la Sala de instancia, la intencionalidad de las partes fue dirigida a la finalidad contemplada en la norma y si bien el resultado final de la donación no llegó a consumarse, en tanto que se rescindió, resulta evidente que hasta su rescisión se consiguió sustraer un patrimonio a la acción recaudatoria de la Administración gracias a la participación material del recurrente, habiendo tenido por probado la Sala de instancia el elemento intencional. Podrá disentirse del parecer de la Sala de instancia, tal y como hace la parte recurrente, pero en modo alguno puede mantenerse que dicha conclusión resulta inverosímil, puesto que si bien es cierto que la donación se rescindió con efectos *ex tunc*, también lo es que hasta dicha rescisión se sustrajo el patrimonio donado de la acción recaudatoria, de suerte que aún cuando a la postre no se transmitiera la titularidad de los créditos, se impidió una posible traba de los mismos por la Administración. [Vid., en el mismo sentido, SAN, de 25 de abril de 2016, recurso nº 347/2015, que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

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

PONENTE:*Don José Antonio Montero Fernandez.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN
Don JOSE DIAZ DELGADO
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don JESUS CUDERO BLAS

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.987/2017

Fecha de sentencia: 14/12/2017

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 1847/2016

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 05/12/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: CAR

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 1847/2016

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1987/2017

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 14 de diciembre de 2017.

Esta Sala ha visto el recurso de casación n.º 1847/2016, interpuesto por D. Nicanor , representado por la procuradora Dª. Iciar de la Peña Argacha, bajo la dirección letrada de D. Jorge Salto Gublieri, contra la sentencia de 25 de abril de 2016, de la Sección Séptima, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo n.º. 347/2015 .

Han sido parte recurrida La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En el recurso contencioso-administrativo n.º 347/2015, seguido en la Sección Séptima, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 25 de abril de 2016, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: «FALLO. Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso n.º. 347/2015 ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido D. Nicanor , representado por Dª. Iciar de la Peña Argacha, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 28 de abril de 2015, en materia de responsabilidad solidaria, a que se contrae la demandas, por ser la misma conforme a derecho, y en su consecuencia se confirma en todas sus partes. Se hace expresa imposición al pago de las costas causadas en esta instancia a la parte recurrente».

Esta sentencia fue notificada a la procuradora Dª. Iciar de la Peña Argacha, en nombre y representación de D. Nicanor , el día 26 de abril de 2016.

Segundo.

La procuradora Dª. Iciar de la Peña Argacha, en nombre y representación de D. Nicanor , presentó escrito de preparación del recurso de casación con fecha 11 de mayo de 2016, en el que manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad.

Por diligencia de ordenación de fecha 17 de mayo de 2016, se acordó tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

Tercero.

La procuradora Dª. Iciar de la Peña Argacha, en nombre y representación de D. Nicanor , parte recurrente, presentó con fecha 4 de julio de 2016, escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que reiteró el cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad y formuló los motivos que estimó pertinentes, esto es:

1º) El primero, al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de las normas reguladoras de la sentencia, en concreto de los artículos 24.1 y 120.3 de la Constitución Española , y 33.1 de la Ley de la Jurisdicción , por cuanto que las dos primeras normas amparan la tutela judicial efectiva, y en su desarrollo la segunda ordena a los Tribunales de esta Jurisdicción que fallen, no sólo «dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes» sino dentro también «de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición».

2º) El segundo, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de las normas del ordenamiento jurídico aplicable para resolver las cuestiones objeto del debate, en concreto, del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2013, de 17 de diciembre , General Tributaria, y artículo 9 de la Constitución Española , en el extremo relativo al principio de seguridad jurídica, por cuanto que la sentencia de instancia soporta su fallo en una interpretación incorrecta de la norma definitoria del supuesto de responsabilidad imputado al recurrente.

3º) El tercero, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de las normas del ordenamiento jurídico aplicable para resolver las cuestiones objeto del debate, en concreto, la sentencia infringe las

reglas de la sana crítica al valorar la prueba, en relación con el artículo 9.3 de la Constitución , y artículo 218.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , toda vez que la valoración de la prueba ha sido realizada de modo irracional conduciendo a resultados inverosímiles, infringiéndose asimismo el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria ; con sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando a la Sala «dicte sentencia en su día, por la que, dando lugar al recurso y casando anule la sentencia recurrida, sustituyéndola por otra por la cual se estime el recurso contencioso-administrativo inicialmente presentado, y anule las resolución del TEAC de 28 de abril de 2015 (RG 00/4834/14) y TEAR de Madrid de 28 de marzo de 2014 y, en consecuencia, anule y deje sin efecto el acuerdo de derivación objeto de impugnación».

Cuarto.

La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, compareció y se personó, en concepto de parte recurrida.

Quinto.

Por providencia de fecha 24 de octubre de 2016, la Sala Tercera -Sección Primera- acordó, admitir a trámite el presente recurso de casación, y remitir las actuaciones a la Sección Segunda, de conformidad con las normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

Sexto.

Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, el Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, parte recurrida, presentó escrito de oposición con fecha 8 de noviembre de 2016, formulando los argumentos de contrario que consideró convenientes a su derecho, esto es:

1º) El primer motivo, la recurrente sostiene que la sentencia ha dejado de dar respuesta a una serie de hechos relevantes que expuso en su demanda: 1.- Alega que, en la demanda se expuso el argumento que, para que proceda la declaración de responsabilidad solidaria a que se refiere el art. 42.2.a), es preciso que se produzca un daño a la Administración, pues esta forma de responsabilidad solidaria, es una clase de responsabilidad extracontractual del artículo 1902 del Código Civil , y éste exige la producción de un daño; y en el presente caso no se ha producido. Y el alcance de la declaración solidaria, es identificable con el valor de los bienes que se pudieran embargar, y desde el momento que, la donación del padre (deudor principal) a los hijos (responsables solidarios) ha sido declara nula -con eficacia "ex tunc"-, el valor de lo potencialmente embargable es igual a cero. 2.- También alegó, la inexistencia de nexo causal entre la donación y el pretendido daño (inexistente) a la acción recaudatoria, pues el hecho de que no se hubiera ejercitado procedimiento de apremio y se hubiera embargado los bienes donados, antes de la declaración del concurso del deudor principal, y la Hacienda Pública hubiera tenido que comparecer en el procedimiento concursal como un acreedor más, se debió a la pasividad de la misma Hacienda Pública, más no a la transmisión de los bienes donados. Y sobre estas cuestiones la sentencia de instancia guarda absoluto silencio, infringiendo, entre otros, el principio de contradicción procesal, habiéndosele causado indefensión. Cabe oponer a este motivo, la siguiente doctrina jurisprudencial: «El juzgador debe explicar la interpretación y aplicación del Derecho que realiza, pero no le es exigible una puntual respuesta a todas las alegaciones y argumentaciones jurídicas que las partes puedan efectuar (SSTC 13/1987, de 5 de febrero ; 23/1987, de 23 de febrero ; 150/1988, de 15 de julio y 196/1988, de 24 de octubre). Por lo que no se infringe el requisito cuando, aun siendo escueta en la expresión de las razones en que se funda, permite dar a conocer su fundamento a efectos de impugnación (Ss. 25 de octubre de 1989, Ar. 2989; 18 de diciembre de 1989, Ar. 9298). Y sentencia de 26 de junio de 1991 (Ar. 5207) "... que la «congruencia» exigible en las sentencias se concreta en la verdadera adecuación que debe guardar el fallo de las misma, con las peticiones deducidas en el suplico de la demanda. El requisito de la congruencia viene referido, estrictamente, a la relación que debe exigir entre el fallo y las pretensiones de las partes». Por todo ello, el motivo no debe prosperar.

2º) El segundo motivo, la recurrente desarrolla el motivo, alegando que no concurre el supuesto de hecho a que se refiere el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria , sobre responsabilidad solidaria. De conformidad con

la fundamentación realizada por la sentencia recurrida (folio 6) esta parte entiende que no ha sido desvirtuada por el motivo articulado en el recurso de casación, por lo que no debe prosperar.

3º) El tercer motivo, para la recurrente no concurre el supuesto de hecho de la responsabilidad solidaria entre el deudor principal y el por apreciación arbitraria, irrazonable e ilógica de la prueba hecha por la sentencia recurrida. Cabe oponer que, por el contrario, la apreciación de la prueba hecha por el Tribunal de instancia ha sido en base al principio de libre apreciación de la prueba que rige en nuestro Ordenamiento Jurídico, y que, como es reiterada la Jurisprudencia, la misma está vedada al Tribunal de casación, alterar la apreciación hecha por el Tribunal de instancia, a no ser que concurran esos supuestos en los que se basa la parte aquí recurrente, que concedora de la Jurisprudencia, cita en estos motivos del recurso. Supuestos que esta parte niega que concurran en el presente recurso, por lo que, la apreciación de la prueba hecha por el Tribunal de instancia, ha sido de total corrección jurídica; suplicando a la Sala «dicte resolución desestimando el recurso, por ser conforme a Derecho la resolución judicial impugnada, con imposición de costas a la parte contraria».

Séptimo.

Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 5 de diciembre de 2017, fecha en la que tuvo lugar el acto.

Octavo.

Con fecha 11 de diciembre de 2017, la presente sentencia pasa a la firma de los Excmos. Señores que conforman la Sección Segunda.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Objeto del presente recurso de casación.

El presente recurso de casación se dirige contra la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional de fecha 25 de abril de 2016, desestimatoria de la resolución del TEAC de fecha 28 abril 2015, desestimatoria, a su vez, del recurso de alzada deducido contra resolución del TEAR de Madrid de 28 de marzo de 2014, que desestimó reclamación económico administrativa contra acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT de 27 noviembre 2012 por el que se declara al recurrente responsable solidario, en base al art. 42.2 a) Ley 58/2003 por colaboración en la transmisión de los derechos del deudor D. Alexander a la Hacienda Pública, con un alcance de responsabilidad de 1.002.555'98€ y acuerdo de 21 noviembre 2012 de ampliación de la medida cautelar adoptada el 18 junio 2012 para garantizar el cobro de la deuda.

La sentencia de instancia recoge los hechos acaecidos en los siguientes términos:

«La parte recurrente en su demanda expone que en escritura de 17 diciembre 2008, el padre del actor D. Alexander donó a su hijo, hoy recurrente, una serie de préstamos participativos y participaciones por un valor conjunto de 1.622.250€. E igualmente donó a su hija y hermana del actor otro tanto de la misma especie y cantidad. El donante ostentaba una deuda con la Hacienda Pública por IRPF 2007 de 2.004.511'96€. Dicha donación tuvo dos reacciones administrativas: De una parte, y como consecuencia de la donación, la Consejería de Hacienda de Castilla- la Mancha practica a D. Nicanor liquidación del impuesto de donaciones por importe de 589.282'20€. Y de otra parte, como consecuencia de la donación, se procedió al acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria por colaborar en la ocultación en la transmisión de bienes o derechos del obligado al pago. La responsabilidad se les derivó a los dos hermanos por mitad, 1.002.255'98€ cada uno. Al ser dicho importe inferior al valor de lo donado no operó el límite previsto en el art. 42.2 a) LGT. Además, en fecha 21 diciembre 2009 el Juzgado Mercantil nº 5 Madrid declara en concurso voluntario de acreedores a D. Alexander, el donante. Y en auto de 22 octubre 2012 se admite a trámite la demanda incidental de rescisión de la donación. En sentencias de fecha 2 octubre 2013 el Juzgado Mercantil nº 5 bis de Madrid, estima la demanda acuerda la rescisión de la donación y su cancelación registral. En base a ello se presentó reclamación económico administrativa ante el TEAR Castilla La Mancha contra el Impuesto de Donaciones que dictó sentencia el 29 abril 2014 que ordenó la anulación de la liquidación del

Impuesto de Donaciones. En la demanda se recoge parte del acuerdo de derivación de 27 noviembre 2012. Alega la inexistencia de acción u omisión como presupuesto de hecho de la responsabilidad solidaria. Se manifiesta que la conducta despatrimonializadora se identifica con la donación que efectuó el deudor a favor de sus hijos el 17 diciembre 2008, pero las sentencias del Juzgado Mercantil nº 5 Madrid rescinde la donación y su cancelación registral. El TEAC en su resolución señala que la conducta del art. 42.2 a) no precisa de un resultado, basta con la acción con la conducta activa. Pero no ha habido donación (transmisión) se ha declarado nula. Inexistencia del daño. Y suplica que se tenga por formalizada la demanda interpuesta, y previos los trámites preceptivos, se dicte sentencia con revocación de la resolución impugnada por ser contraria a derecho, se anule la resolución del TEAC por ser improcedente la derivación de responsabilidad practicada al recurrente, con expresa condena en costas a la Administración demandada».

La Sala de instancia da cuenta del contenido del art. 42.2.a) de la LGT y recuerda las conductas comprendidas en su texto, dejando constancia que se comprende también «las que se han puesto de manifiesto en el presente caso que son actuaciones de colaboración con el deudor principal, con el obligado al pago», y al relacionar la operación llevada a cabo y la norma aplicable recuerda que «Este precepto como bien dice el TEAC, no exige un resultado pero si la finalidad de ocultación. Este precepto permite la declaración de responsabilidad solidaria cuando se haya tenido alguno de los comportamientos que describe, sin necesidad de que el colaborador haya obtenido beneficio alguno, es bastante con que su colaboración haya impedido que la Hacienda Pública cobre el importe de la deuda existente. Esto es lo que en este caso se ha producido, el recurrente ha colaborado con el deudor principal en la ocultación y en la transmisión de bienes para impedir que la Hacienda Pública cobrase la deuda tributaria de IRPF 2007. Para ello se ha utilizado una donación llevada a cabo en escritura notarial de fecha 17 diciembre 2008», debiéndose resaltar lo concluyente del parecer de la Sala de instancia cuando afirma que «La donación, en concreto la que nos ocupa, determinó que la Administración tributaria no pudiera cobrar la deuda de IRPF 2007 del deudor principal y que alcanzaba la cantidad de 2.004.511'96€». Se recoge en la sentencia pronunciamientos anteriores sobre el particular de la Sala de instancia y en referencia a aquellos se descende al caso concreto para señalar que «Siguiendo con la citada sentencia, de los antecedentes resultantes del expediente administrativo y de las aseveraciones de la propia actora en la demanda, se aprecia la colaboración en la transmisión de bienes y derechos con la evidente finalidad de impedir el cobro de la deuda tributaria, deuda de IRPF 2007 y se lleva a cabo la donación en diciembre 2008, dato que demuestra, sin género de dudas, que se estaban ocultando bienes a la Hacienda Pública para que no se pudiera cobrar la deuda, y en la transmisión de esos bienes se utilizó la donación.

El elemento intencional ha quedado ampliamente demostrado, se ha acreditado la finalidad y por tanto concurren los requisitos del art. 42.2.a):

- a) que se realice o se colabore en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago.
- b) que dicha actuación se realice con la finalidad de impedir la actividad de la administración.
- c) no se precisa un resultado material".

...Como se dice en dicha sentencia, con el comportamiento obstaculizador, impeditivo del recurrente, la situación jurídica del obligado principal se modifica y la Administración se ve obstaculizada en su actividad recaudatoria. Y en este caso, existe una utilidad económica en esa ocultación y colaboración, que consiste en sustraer de la masa de bienes del deudor principal aquellos que pueden ser realizados por la Hacienda acreedora que, al verse impedida a realizar los mismos, debe entrar en toda una actividad recaudatoria que, evidentemente, sin esa intencionalidad de colaboración demostrada por el deudor solidario se podría haber reducido o incluso impedido.

Del expediente administrativo aparece que en fecha 30 junio 2008 el deudor principal presentó la autoliquidación del IRPF 2007, solicitando el aplazamiento en el pago que se denegó en enero 2009. Y en diciembre 2009, el deudor principal es declarado en concurso de acreedores.

En fecha 4 diciembre 2008, el obligado principal concedió préstamos participativos a tres sociedades (Saldec Negocios e Inversiones SA, Gesanur Desarrollos SA y Naremaca Inversiones SA), de todas ellas era socio dicho obligado. En fecha 11 diciembre 2008 el obligado adquiere las acciones de esas tres sociedades, 31.500 acciones de cada una de las tres entidades. Acto seguido, el 17 diciembre 2008, el deudor principal, como donante y que ya tenía una deuda con la Hacienda Pública de una cantidad importante, firma una escritura de donación a favor de sus hijos, en concreto el hoy recurrente, que acepta esa donación de derechos consistente en los tres préstamos participativos mencionados y las acciones de esas tres sociedades. Además de una entidad mercantil Primigenia de Inversiones SA.

En definitiva, es obvio que esa operación de donación aceptada por el actor, que fue más tarde declarada nula en sentencia, y cuya nulidad para el recurrente constituye el núcleo central de la demanda, es lo que evidencia la intencionalidad en la finalidad de impedir, obstaculizar o dificultar el cobro de la deuda tributaria. Y en esa conducta participó activamente y de manera necesaria el recurrente, concurriendo los elementos de la responsabilidad solidaria del art. 42.2 a) LGT ».

Segundo.

Sobre el silencio en la sentencia impugnada de los motivos hechos valer por la parte demandante.

El primer motivo de casación se formula al amparo del art. 88.1.c) de la LJCA , con quebranto de los arts. 24.1 y 120.3 de la CE y 33 de la LJCA , por haber omitido la sentencia un pronunciamiento sobre los motivos que fundamentaron su recurso contencioso administrativo. Afirma la parte recurrente que la sentencia de instancia se limitó a tomar como fundamento las sentencias anulando la donación y la resolución anulando la liquidación por el Impuesto sobre Donaciones, cuando en su demanda hizo valer otras consideraciones trascendentes como que el valor de lo que se hubiera podido embargar era de cero euros, tanto por la rescisión de la donación, como por el nulo valor intrínseco de lo donado, y a falta de un procedimiento ejecutivo singular previo al concurso la situación de la AEAT se mantuvo inalterada por la donación; en definitiva concluye la parte recurrente que la donación no causó daño, como presupuesto de hecho y alcance de la responsabilidad.

Denuncia, pues, la parte recurrente una incongruencia externa u omisiva, en tanto que la Sala de instancia deja sin contestar algunos de los motivos sometidos a su consideración. Desde luego el principio de congruencia, que corre parejo al deber del juzgador de motivar las decisiones judiciales, constituye una garantía esencial para el justiciable, cuyo contenido tantas veces especificados por esta Sala «se traduce, en síntesis, en una triple exigencia: de un lado, la exteriorización de un razonamiento que, siendo jurídico, por discurrir sobre aquello que en Derecho pueda ser relevante, se perciba como causa de la decisión a la que llega el juzgador; de otro, la extensión de tal razonamiento, explícita o implícitamente, a las cuestiones que, habiendo sido planteadas en el proceso, necesiten ser abordadas por depender de ellas la decisión; y, en fin, una decisión cuyo sentido abarque, inequívocamente, todas las pretensiones deducidas». Si bien ha de convenirse, como una consolidada jurisprudencia enseña, que sólo cabe acoger la existencia de dicha incongruencia cuando no quepa interpretar razonablemente el silencio judicial como una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución y sin que sea necesaria, para la satisfacción del derecho a la tutela judicial, una constatación explícita y pormenorizada a todas y cada una de las alegaciones que se aducen como fundamento a la pretensión, pudiendo bastar, en atención a las circunstancias particulares concurrentes, con una respuesta global o genérica, aunque se omita respecto de alegaciones concretas no sustanciales.

En el presente caso, como se ha puesto de manifiesto, la parte recurrente parte de un presupuesto que no se corresponde con el criterio manifestado por la Sala de instancia, cual es que la donación no causó daño. Sobre esta base fáctica monta la parte recurrente toda su trama argumental, así lo pone de manifiesto en sus "Consideraciones Preliminares" de su escrito de interposición y en cada uno de los motivos que desarrolla, en concreto, como se ha dejado dicho en este motivo casacional, el resultado de las alegaciones que según su parecer no han sido contestadas por la sentencia, se resumen en que "la donación no causó daño, como presupuesto de hecho y alcance de la responsabilidad". Lo cierto, sin embargo, es que la Sala de instancia rechaza de plano el presupuesto que sustenta las citadas alegaciones, así es, de forma categórica afirma la Sala de instancia que «La donación, en concreto la que nos ocupa, determinó que la Administración tributaria no pudiera cobrar la deuda de IRPF 2007 del deudor principal y que alcanzaba la cantidad de 2.004.511'96€», si a ello unimos el juego de fechas entre el momento en el que surge la deuda tributaria, se produce la donación y es declarado en concurso el obligado tributario, resulta evidente el daño ocasionado a los intereses de la Hacienda Pública en los términos que proclama el art. 42.2.a) de la LGT , y que queda suficientemente explicitado en la propia sentencia, como antes se ha transcrito; el hecho, por tanto, de la rescisión de la donación y sus efectos ex tunc en modo alguno altera la conclusión a la que llegó la Sala de instancia de la efectividad del daño para la Hacienda Pública.

Tercero.

Sobre el fondo del debate.

Al amparo del art. 88.1.d) de la LJCA formula la parte recurrente su segundo motivo de casación, por infracción de los arts. 42.2.a) de la LGT y 9 de la CE , al considerar que la Sala de instancia ha interpretado erróneamente aquel precepto.

El motivo debe desestimarse. Como se ha dicho en el Fundamento anterior parte la recurrente de un presupuesto inexistente, esto es, no ha habido daño en tanto que la donación se rescindió con efectos ex tunc , por lo que al retornar lo donado al patrimonio del deudor principal desapareció todo daño, y teniendo la responsabilidad solidaria prevista una naturaleza indemnizatoria es exigible un nexo causal entre la actuación del responsable y el daño, que en este caso es inexistente; solicitando la parte recurrente la integración de los hechos, art. 88.3 de la LJCA , en tanto que consta que efectivamente no se inició el procedimiento de ejecución singular contra los nutridos bienes del obligado tributario, por lo que en todo caso el daño fue debido a la inacción de la AEAT, aparte del nulo valor de los créditos participativos que constituían la donación; sin que además hubiera intención dirigida a impedir la actuación de la Administración en tanto que un año antes de la donación el patrimonio del donante superaba los 416 millones de euros.

Como no puede ser de otra forma, y sin perjuicio del análisis del último motivo de casación que versa sobre la valoración de la prueba hecha por la Sala de instancia, por exigirle la naturaleza y función del recurso de casación, este Tribunal al enjuiciar los vicios denunciados por la parte recurrente, debe estar a los hechos tenidos por probados por la Sala de instancia. En este caso, ya se ha dicho, la Sala de instancia parte de un presupuesto categórico, la existencia de un daño cierto y real, al considerar que la Administración Tributaria no pudiera cobrar la deuda de IRPF de 2007 por la donación; en este caso no cabe la integración de hechos pretendida por la parte recurrente, en tanto que lo que persigue es que se sustituya la conclusión fáctica a la que llegó la Sala de instancia por unos hechos diferentes que favorecen sus tesis, puesto que como tantas veces ha puesto de manifiesto este Tribunal al efecto es necesario que los hechos que se pretenden integrar no resulten contradictorios con los declarados probados en la sentencia, como ocurre en este caso.

Pues bien, en puridad la parte no denuncia tanto la errónea interpretación del art. 42.2.a) de la LJCA , sino que lo que pretende es que se haga una interpretación partiendo de unos hechos inexistentes, esto es, pretende que de la existencia de los daños para la Hacienda Pública que constituye el presupuesto fáctico desde el que la Sala de instancia aborda la interpretación de dicha norma, se prescindiera de este y se considere que no hubo tal daño; lo cual hace decaer de raíz todo los razonamientos que a favor de sus intereses desarrolla.

Como antes se ha puesto de manifiesto al transcribir parcialmente la sentencia, la Sala de instancia hace una lectura e interpretación correcta del expresado art. 42.2.a) de la LJCA , siguiendo al efecto una constante jurisprudencia al respecto, brevemente para recordar que, sentencia de 22 de diciembre 2016, rec. cas. 159/2015 , «Los requisitos de hecho de este artículo, son:

1. La existencia de una deuda tributaria del obligado principal que se encuentre liquidada en el momento de declaración de responsabilidad.

2. Ser causante o colaborar en la ocultación de bienes y derechos con la finalidad de impedir la traba por la Administración Tributaria, entendiéndose por ocultación « cualquier actividad que distraiga bienes o derechos ya sea por, ya sea por desprendimiento material o jurídico de estos, para evitar responder con ellos (...) », tal y como señala el Tribunal Económico-Administrativo Central en su resolución de 24 de febrero de 2009, dictada en virtud de recurso extraordinario para la unificación de criterio; y por causar o colaborar cualquier acto positivo dirigido a la ocultación de bienes o derechos, « como puede ser una donación simulada a un familiar, la venta de bienes a familiares por precio inferior al de mercado, así como la modificación del régimen económico-matrimonial » supuestos estos que encajan en el citado precepto, evitándose con ello la necesidad de acudir a la vía judicial con acciones de nulidad o rescisión, para la defensa del crédito público, exigiéndose en el responsable un « animus noscendi » o « sciencia fraudes », es decir, una conciencia o conocimiento de que se puede producir un perjuicio.

3. Como dice la sentencia recurrida, en su Fundamento de Derecho Tercero, no es necesaria la consecución de un resultado, sino 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».

En el caso que nos ocupa resulta evidente que concurren los expresados requisitos, la deuda tributaria ejercicio IRPF 2007, estaba devenga y era exigible al tiempo de la declaración de responsabilidad, como bien consideró la Sala de instancia la intencionalidad de las partes fue dirigida a la finalidad contemplada en la norma y si bien el resultado final de la donación no llegó a consumarse, en tanto que se rescindió, resulta evidente que hasta

su rescisión se consiguió sustraer un patrimonio a la acción recaudatoria de la Administración gracias a la participación material del recurrente, habiendo tenido por probado la Sala de instancia el elemento intencional.

Cuarto.

Sobre la valoración de la prueba.

El último motivo de casación que articula la parte recurrente al hilo del art. 88.1.d) de la LJCA , se formula por infracción de los arts. 9.3 de la CE y 218.2 de la LEC , por haberse realizado la valoración de la prueba de modo irracional conduciendo a resultados inverosímiles. Al efecto trae la recurrente una sentencia del Tribunal Supremo en la que se expone que es posible en casación la revisión de la valoración de la prueba cuando la Sala de instancia ha apreciado la prueba de modo arbitrario o irrazonable o que conduce a resultados inverosímiles, para concluir que desde el momento en que se rescindió la donación con efectos ex tunc al no haberse transmitido nada ni existe daño alguno, ni finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria.

Como ha quedado expuesto la Sala de instancia consideró que sí se había producido un daño a la Hacienda Pública con la donación, consistente en que no se pudiera cobrar la deuda de IRPF 2007 del deudor principal; resultado al que llega después de relatar y valorar los acontecimientos fácticos producidos y la valoración del material probatorio, a nuestro entender podrá disentirse del parecer de la Sala de instancia, tal y como hace la parte recurrente, pero en modo alguno puede mantenerse que dicha conclusión resulta inverosímil, puesto que si bien es cierto que la donación se rescindió con efectos ex tunc, también lo es que hasta dicha rescisión se sustrajo el patrimonio donado de la acción recaudatoria, de suerte que aún cuando a la postre no se transmitiera la titularidad de los créditos, se impidió una posible traba de los mismos por la Administración. En definitiva, lo que resulta patente es que en modo alguno puede calificarse dicha conclusión de inverosímil por el hecho de que se rescindiera a posteriori la donación.

Quinto.

Sobre la condena en costas.

Los razonamientos expuestos justifican el rechazo de todos los motivos de casación y la desestimación del recurso, debiendo imponerse, conforme al artículo 139.2 LJCA , las costas a la parte recurrente. Si bien, la Sala haciendo uso de la facultad que reconoce el apartado 3 de dicho precepto señala como cifra máxima por dicho concepto la de 8.000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- Desestimar y desestimamos el presente recurso de casación interpuesto contra la sentencia de fecha 25 de abril de 2016, dictada por la Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso de dicho orden jurisdiccional nº. 347/2015.

2.- Condenar en las costas causadas a la recurrente, si bien que limitadas en su cuantía máxima a la cifra de 8.000 euros.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen

Jose Diaz Delgado Angel Aguillo Aviles

Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez

Francisco Jose Navarro Sanchis Jesus Cudero Blas

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. 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.