BASE DE DATOS DE Norma CEF.-
Referencia: NFJ085830

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL
Resolución de 17 de febrero de 2022
Sala 3.ª
R.G. 947/2019

SUMARIO:

Base imponible. Comprobación de valores. La comprobación de valores en el procedimiento de gestión. *Comprobación de valores de los bienes en el seno de un procedimiento de responsabilidad.* En el caso analizado, la Administración tributaria, a los efectos de determinar el alcance de la ocultación, procede a valorar las participaciones transmitidas en base a los activos de la sociedad consistentes en inmuebles y vehículos. Para su valoración aplica lo dispuesto en el art. 57 de la Ley 58/2003 (LGT), es decir, lleva a cabo una actuación de comprobación de valores.
Pues bien, considera adecuado el Tribunal que si la interesada, después de ser requerida por el órgano competente, no ha aportado ninguna documentación relativa a los pasivos societarios, los mismos no se tengan en cuenta. Ahora bien, no consta en el expediente que se haya dado a la interesada la posibilidad de corregir los valores establecidos a través de la tasación pericial contradictoria.
Así, si la Administración tributaria, a los efectos de determinar el alcance de la ocultación, procede a valorar las participaciones transmitidas en base a los activos de la sociedad consistentes en inmuebles y vehículos, para cuya valoración aplica lo dispuesto en el art. 57 de la Ley 58/2003 (LGT) mediante una actuación de comprobación de valores, se ha de otorgar a la parte interesada la posibilidad de corregir los valores establecidos a través de la tasación pericial contradictoria. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003, arts. 41, 57, 174, 175 y 237.

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra el acuerdo del Tribunal Económico- Administrativo Regional (en adelante TEAR) de Extremadura de fecha 23 de marzo de 2018 que resolvía la reclamación económico administrativa 06-01227-2015, promovida por Dª Axy, NIF: ..., en asunto relativo al acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria, siendo el alcance de la derivación de 658.520,41 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 15/02/2019 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 08/06/2018 contra la resolución nº 06-01227-2015 dictada por el TEAR de Extremadura de fecha 23 de marzo de 2018.

Segundo.

El 29 de abril de 2015 se notificó a DOÑA Axy acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT) de Extremadura con número de referencia R...7, por el que en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.2 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), se la declaró responsable solidaria de las deudas y sanciones indicadas en dicho Código Seguro Verificación ...

Dichas deudas y sanciones corresponden a la deudora principal XZ SL, con NIF ..., y a su vez, habían sido derivadas al padre de la ahora recurrente, D. Bxv,con NIF ...

Los créditos tributarios especificados en el mencionado acuerdo corresponden a las liquidaciones giradas a la deudora principal por el IVA de los ejercicios 2006 y 2007 y a la autoliquidación por el pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del primer trimestre de 2009 (claves de identificación para la deudora principal: A06...0 y A06...1).

Tercero.

Contra el mencionado acuerdo de derivación, la recurrente interpuso recurso de reposición, que fue presentado el día 27 de mayo de 2015, y presuntamente desestimado. Finalmente el órgano de recaudación resuelve sobre el mencionado recurso procediendo a su expresa desestimación. Dicha resolución fue dictada el 11 de junio de 2015 y notificada el 27 de julio de dicho año.

Cuarto.

El día 10 de agosto de 2015 tuvo entrada en el TEAR de Extremadura reclamación económico-administrativa, interpuesta el 24 de julio de ese año contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, del recurso de reposición mencionado en el apartado anterior. En las alegaciones presentadas ante dicho tribunal la interesada solicita, tal y como consta en la resolución del TEAR de Extremadura, lo siguiente:

"(...) que se anule el acuerdo impugnado alegando, por un lado, contra las liquidaciones de IVA incluidas en el alcance de la derivación así como contra el acuerdo por el que se declara a D. Bxv responsable subsidiario de las deudas de XZ SL, señalando que la falta de pronunciamiento sobre dichas cuestiones vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva. Por otro lado, alega la reclamante la caducidad del expediente de derivación, la incorrecta valoración de las participaciones transmitidas y, finalmente, la prescripción del derecho a la derivación practicada".

Esta reclamación económico-administrativa fue desestimada en sala de fecha 23 de marzo de 2018.y notificada el 10 de mayo de 2018.

Quinto.

Disconforme con la resolución anterior, Dª Axy interpone el día 08 de junio de 2018 el presente recurso de alzada, alegando en concreto:

A.- Refiriéndose a la resolución del tribunal regional: "Nulidad de la Resolución al incurrir en falta de motivación por Incongruencia Omisiva determinante de su nulidad".
B.- "vulneración del derecho al acceso a la jurisdicción y, por ende, a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), causante de una auténtica indefensión".
C.- "Defecto Formal en el acto de comunicación determinante de su Nulidad".
D.- "En cuanto al fondo de la cuestión planteada respecto a la exención del IVA de las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables" considera la recurrente que la Administración tributaria no debió considerar el terreno como solar, es decir, no debió declarar que la operación estaba sujeta y no exenta.
E.- "En cuanto al fondo de la cuestión planteada respecto a la deuda del modelo 202 del primer trimestre del ejercicio 2009". La Administración tributaria, señala la recurrente, no puede situar el cese de la actividad de la deudora principal en el ejercicio 2008 y sin embargo exigir un pago a cuenta correspondiente al ejercicio 2009.
F.- "Caducidad del Expediente de derivación"
G.- No concurre ni el elemento objetivo ni el subjetivo de la responsabilidad.
H.- Incorrecta "Valoración de los bienes con los que supuestamente se materializa la despatrimonialización del obligado principal desde el que se articula la derivación".
I.- "Ausencia de actuaciones Inspectoras frente a la parte obligada al abono del impuesto que refiere que procedería aplicar".
J.- "Prescripción del derecho a la derivación practicada".

Estas alegaciones son exactamente iguales que las formuladas ante el TEAR de Extremadura y en esencia coinciden con las formuladas en el recurso de reposición presentado ante el órgano de recaudación.

Sexto.

Todas las alegaciones especificadas en el apartado anterior fueron revisadas por el órgano competente de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT en Extremadura, en documento identificado con número de referencia .2015GRT...P, notificado a la recurrente el 27 de julio de 2015. Se resolvieron en los siguientes términos:

"PRIMERO. Considerando que este órgano es competente para conocer y resolver las cuestiones planteadas en este procedimiento.
SEGUNDO. De acuerdo con los datos que constan en la Dependencia, hay que decir:

-a la ALEGACIÓN PRIMERA: Supuesta vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva causante de una auténtica indefensión.

Respecto a la presente alegación, cabe destacar que el acto administrativo de derivación de responsabilidad constituye un requisito de procedibilidad a partir del cual se adquieren los derechos del sujeto pasivo y puede impugnarse, por tanto la liquidación o la propia declaración de responsabilidad en los términos que resultan del art. 174.5 de la Ley 58/2003 General Tributaria y del derecho a la tutela judicial efectiva.

La Ley 36/2006 de Medidas para la Prevención del Fraude ha consagrado expresamente la falta de legitimación activa de los responsables del artículo 42.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, para impugnar las liquidaciones del deudor principal introduciendo el párrafo segundo del artículo 174.5 de la referida Ley. En estos supuestos "no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto [presupuesto de hecho habilitante], sino el alcance global de la responsabilidad".

De esta forma, y en lo que aquí interesa, es claro que los declarados responsables por razón de las conductas tipificadas en el artículo 42.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, sólo pueden impugnar el denominado "presupuesto habilitante" y "el alcance global de la responsabilidad", ya que la declaración de responsabilidad se produce por la obstaculización a la acción recaudadora de la Administración y no por un comportamiento vinculado con las liquidaciones originarias.

Por tanto, no se puede hablar de indefensión cuando es la propia Ley General Tributaria la que establece la imposibilidad de impugnación de las liquidaciones a las que alcanza el presupuesto de hecho habilitante contenido en el artículo referido precisamente porque su responsabilidad se asocia con el importe del perjuicio causado en la acción de cobro y no a las liquidaciones origen de la deuda exigida.

-a la ALEGACIÓN SEGUNDA: Defecto formal en el acto de comunicación determinante de su nulidad.

En este sentido, la Ley 36/2006 de Prevención del Fraude Fiscal añadió un segundo párrafo al artículo 174.5 de la LGT con finalidad aclaratoria, de tal forma que en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, únicamente podrá discutirse los presupuestos de la responsabilidad y el alcance de la misma.

De este modo, los únicos elementos del expediente de gestión que pueden ser analizados por el Tribunal en vía de recurso son los que hacen referencia a la acreditación bastante de la improcedencia de la prescripción del derecho de la administración tanto a liquidar la deuda derivada como a ejecutar ésta por la vía de la propia derivación.

No obstante lo anterior, todos los actos que se indican en la alegación han sido objeto de inclusión en la puesta de manifiesto de derivación de responsabilidad indicando que todos los actos son firmes.

Debe aclararse, que el procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria no requiere la declaración de fallido del deudor principal como sí se exige para la derivación de responsabilidad subsidiara.

El artículo 54 de la Ley 30/1992 del Régimen Jurídico de las Administraciones Pública y del Procedimiento Administrativo Común, establece:

"Motivación.

1. Serán motivados, con sucinta referencia de hechos y fundamentos de derecho: a) Los actos que limiten derechos subjetivos o intereses legítimos. "

Este órgano entiende que el acto dictado está plenamente motivado.

De acuerdo con sentencias del Tribunal Supremo:

"La motivación conecta el acto con la legalidad, estableciendo un enlace entre el acto y el ordenamiento (...;). Se otorga así racionalidad a la actividad administrativa, facilitando su fiscalización y evitando situaciones de indefensión que surgirían si el administrado no conociera los motivos o causas del ejercicio de sus potestades por los poderes públicos."

"La necesidad de motivación de los actos administrativos que limiten derechos subjetivos o intereses legítimos ha de contener, en todo caso, la razón esencial de decidir, de tal modo que el interesado pueda conocer con exactitud y precisión, el por qué de lo establecido por la administración, con la amplitud necesaria para su adecuada posible defensa."

En el caso concreto del acto impugnado no cabe afirmar que la interesada desconoce los motivos y causas del ejercicio de las potestades de la Administración sino que, por el contrario, cabe apreciar la existencia de un enlace preciso y directo entre el acto administrativo y el ordenamiento jurídico.

Así, se ponen de manifiesto una serie de circunstancias que concurren en la interesada, las cuales dan lugar al cumplimiento de los presupuestos necesarios para atribuirle la responsabilidad del pago de las deudas en base al artículo 42.2 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que fueron objeto de análisis en el acuerdo de derivación.

Por lo que no procede la declaración de nulidad de pleno derecho por defecto formal como alega la interesada.

-a la ALEGACIÓN TERCERA: Respecto a la exención del IVA de las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables.

No procede pronunciarse sobre cuestiones relativas a procedimientos en los que Axy no ostenta la condición de interesada como es en este caso en el procedimiento inspector llevado a cabo frente a la entidad XZ SL.

Debe recordarse, como ya se ha indicado en la contestación a la primera alegación, que de acuerdo con el artículo 174.5 de la LGT, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley: "No podrán impugnarse liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad".

-a la ALEGACIÓN CUARTA: Respecto a la deuda del modelo 202 del primer trimestre del ejercicio 2009.

No procede pronunciarse sobre cuestiones relativas a procedimientos en los que Axy no ostenta la condición de interesada como es en este caso en el procedimiento de gestión tributaria llevado a cabo frente a la entidad XZ SL ni los de derivación de responsabilidad frente a Bxv.

Debe recordarse, como ya se ha indicado en la contestación a la primera alegación, que de acuerdo con el artículo 174.5 de la LGT, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley: "No podrán impugnarse liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad".

-a la ALEGACIÓN QUINTA: Respecto a la caducidad del expediente de derivación del que deriva el realizado frente a la interesada.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 124 del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005: "El procedimiento de declaración de responsabilidad se iniciará mediante acuerdo dictado por el órgano competente que deberá ser notificado al interesado.

El trámite de audiencia será de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo.

El plazo máximo para la notificación de la resolución del procedimiento será de seis meses."

1. Con fecha 12 de Julio de 2012, la Jefa de la Dependencia Regional de Recaudación en Extremadura dictó acuerdo de inicio de derivación de responsabilidad frente a Bxv en virtud del artículo 43.1 b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria por deudas tributarias pendientes de pago a la Hacienda Pública de la entidad XZ SL con NIF ....

2. Este acuerdo fue notificado mediante anuncio publicado en sede electrónica al haberse llevado a cabo varios intentos en su domicilio fiscal y no habiendo sido posible por causas no imputables a la Administración Tributaria dado que según información suministrada por la oficina de correos se realizaron dos intentos en las siguientes fechas:

· 20 de Julio de 2012 a las 12:00.
· 23 de Julio de 2012 a las 11:00.

No obstante, se llevó a cabo un tercer intento por Agente Tributario con fecha 28 de Agosto de 2012 a las 13:30 siendo igualmente infructuoso.

Finalmente, el anuncio fue publicado el 11 de Septiembre de 2012 en la sede electrónica para notificación del acto por comparecencia de conformidad con lo dispuesto en los artículos 112.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 59.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común. Ante la falta de comparecencia en el plazo de 15 días naturales desde el día siguiente a la publicación del mencionado anuncio, la notificación del acuerdo de inicio de la derivación se produjo el 27 de Septiembre de 2012, fecha de inicio del cómputo del plazo de seis meses para resolver el procedimiento llevado a cabo frente a Bxv.

3. El procedimiento de responsabilidad tributaria finalizó mediante acuerdo de derivación de responsabilidad dictado por la Jefe de la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT en Extremadura en fecha 19 de Diciembre de 2012.

4. Dicho acuerdo fue notificado al interesado mediante anuncio publicado el 9 de Abril de 2013 en sede electrónica para notificación del acto por comparecencia de conformidad con lo dispuesto en los artículos 112.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 59.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común. Ante la falta de comparecencia en el plazo de 15 días naturales desde el día siguiente a la publicación del mencionado anuncio, la notificación del acuerdo de la derivación se produjo el 25 de Abril de 2013.

5. Previamente se efectuaron varios intentos de notificación en los días 4 de Enero de 2013, 9 de Enero de 2013, 17 de Enero de 2013 en su domicilio fiscal, en los que el interesado se encontraba ausente.

Se intentó notificar en otro domicilio relacionado en las fechas 19 de Febrero de 2013 y 20 de Febrero de 2013 constando en ambos intentos como desconocido de acuerdo con la información facilitada por la oficina de Correos.

De acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 104 de la Ley 58/2003, General Tributaria, "a los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución."

En el presente caso, el primer intento de notificación del acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria al responsable Bxv, se realizó el 4 de Enero de 2013 dentro del plazo de los 6 meses que establece la normativa.

Por todo lo anterior, no procede la declaración de la caducidad del procedimiento de derivación de responsabilidad llevado a cabo frente a Bxv.

-a la ALEGACIÓN SEXTA: Respecto a la existencia de deudas de la sociedad deudora principal XZ y al procedimiento de derivación de responsabilidad llevado a cabo frente a Bxv.

No procede pronunciarse en el presente acuerdo a cuestiones relativas al elemento subjetivo y objetivo de una derivación anterior, al no ostentar Axy la condición de interesada en el citado procedimiento.

Nuevamente nos hemos de remitir al artículo 174.5, segundo párrafo de la LGT según el cual en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley: "No podrán impugnarse liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad".

-a la ALEGACIÓN SÉPTIMA: Respecto a la valoración del bien objeto de transmisión u ocultación.

En relación con la valoración de las participaciones de la sociedad TW, SL, esta Dependencia Regional de Recaudación, con fecha 25 de Septiembre de 2014, ha requerido a dicha sociedad para que pusiera a su disposición la documentación necesaria para determinar el valor exacto de dichas participaciones.

Hasta la fecha, esta sociedad no ha aportado ninguna documentación ante esta Dependencia.

Según su última declaración de Impuesto sobre Sociedades, consta como administradora de la sociedad la propia Axy.

Al carecer de información para valorar las participaciones sociales de la entidad TW SL se ha procedido a determinar la valoración de los bienes que constituyen el patrimonio de la sociedad TW SL de acuerdo con el artículo 57 de la LGT.

Este artículo, en su apartado 1 b) permite valorar los bienes mediante estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal y tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario. Esta Dependencia ha determinado los valores de los inmuebles que forman parte del patrimonio de la sociedad TW SL de acuerdo con este método de valoración legalmente establecido.

De la misma forma, respecto de la determinación del valor de los vehículos que forman parte de la sociedad, se ha aplicado los precios medios de mercado establecidos según Orden EHA/3476/2009, como así permite el artículo 57 de la LGT en su apartado 1 c).

Por ello, esta Dependencia considera valoradas correctamente las participaciones de la sociedad TW SL, en el momento de la transmisión en fecha 26 de Marzo de 2010.

-a la ALEGACIÓN OCTAVA: Respecto a las actuaciones inspectoras llevadas a cabo frente a la sociedad XZ SL.

Nos remitimos a lo contestado a la alegación TERCERA.

-a la ALEGACIÓN NOVENA: Respecto a la prescripción del derecho a la derivación practicada.

De acuerdo con la actual redacción del artículo 67.2 de la LGT: "El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal.

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar (...;)".

La Sentencia de la Audiencia Nacional 173/2014 de 31 de Enero aborda precisamente la nueva redacción del apartado 2 del artículo 67 de la Ley 58/2003, General Tributaria, tras la modificación operada por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude:

Así refiere en su Fundamento de derecho quinto, que:

"[...;] El artículo 66 b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece que prescribirá a los cuatro años el derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

Por su parte, el artículo 67.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, (redacción anterior a la Ley 7/12) dispone que:

"[...;]2. El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de los responsables solidarios previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley, dicho plazo de prescripción se iniciará en el momento en que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad".

Extrae la parte actora la conclusión de que en este caso puede comenzar a correr el plazo de prescripción antes de que finalice el plazo en periodo voluntario. Carece de sentido que pueda empezar a prescribir una obligación antes de que sea exigible. Y no es exigible la obligación tributaria sino cuando finaliza el periodo voluntario de pago fijado en la Ley. EL citado precepto se refería únicamente al caso de que los hechos generadores de la responsabilidad solidaria conforme al artículo 42.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, fueran posteriores a la finalización del periodo voluntario de pago.

Así lo deja claro la redacción actual de la Ley. Por Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, en vigor desde el 31 de octubre de 2012, el citado párrafo 2º queda redactado así:

"No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar."

[...;]

Y aunque el apartado 2 del artículo 67 de la Ley 58/2003, General Tributaria, antes citado señala que el plazo de prescripción para la declaración de la responsabilidad solidaria, prevista en el artículo 42.2 de la citada Ley, comienza "en el momento en que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad", no es menos cierto que la acción de la Administración tributaria para exigir dicha responsabilidad no puede comenzar antes de que se haya determinado la citada deuda y haya finalizado el período voluntario de pago por el deudor principal, que es a partir de dicho momento cuando la Administración puede actuar para el cobro de la deuda, en este caso a través del procedimiento de declaración de responsabilidad.

Antes de la finalización del período voluntario de pago la Administración no puede actuar frente al deudor principal, ni frente al responsable solidario, para el cobro de la deuda (aún cuando pueda procederse a la derivación de responsabilidad con anterioridad a la finalización del periodo voluntario de pago del deudor principal).

Como hemos dicho, el apartado 2 del artículo 67 de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece que en el caso de los responsables solidarios previstos en el artículo 42.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, el plazo de prescripción se iniciará en el momento en que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de responsabilidad. Siempre que hubiera finalizado el período voluntario de pago del deudor principal. Mientras la fase ejecutiva comenzaría con la notificación del citado acuerdo.

[...;]

Por lo tanto, al margen de que la obligación ex lege del responsable surja con la realización del presupuesto de hecho establecido por la ley, que como regla general determina el inicio del plazo de prescripción de conformidad con el artículo 67.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en relación con el artículo 42.2 de la citada ley, en el caso de que el plazo de pago en período voluntario no hubiera finalizado para el deudor principal, el plazo de prescripción respecto de la obligación del responsable (fase declarativa) habrá de computarse desde que se pueda ejercitar la acción contra él en aplicación del principio de actio nata, es decir, la finalización del plazo de pago en período voluntario, y no desde la fecha en que se hubiese devengado originariamente la liquidación que fija la obligación del sujeto pasivo.

En resumen, la excepción del apartado 2 del artículo 67 de la Ley 58/2003, General Tributaria, ha de entenderse referida a los supuestos en los que los actos determinantes del presupuesto de hecho en que se fundamenta la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, se producen con posterioridad al inicio del periodo ejecutivo de la deuda respecto al deudor principal.

En caso contrario el dies a quo ha de contarse desde la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal. La interpretación contraria llevaría al absurdo de considerar prescrita la acción frente al responsable con anterioridad a que se hubiera determinado la deuda. [...;]

En el caso de la prescripción, el espíritu y la finalidad de la ley, así como el contexto de la materia que regula, impide interpretar que una obligación pueda empezar a prescribir antes de que sea exigible: eso es contrario a los principios básicos del instituto de la prescripción. [...;]."

Siguiendo la misma jurisprudencia, la Sentencia del Tribunal Supremo 363/2014, de 10 de Febrero de 2014 en su Fundamento de derecho cuarto establece que: "Como ha señalado la Sala, STS de 17 de octubre de 2007, el plazo de prescripción respecto de la obligación del responsable ha de empezar a contar desde que se pueda ejercitar la acción contra él, en aplicación del principio de la actio nata y no desde la fecha en la que se devenga originariamente la liquidación en la que se fija la obligación del sujeto pasivo. La prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago de la deuda tributaria comienza a correr desde el día en que finaliza el plazo reglamentario establecido para el pago voluntario [...;].

Existen, pues, dos periodos diferentes: el que se refiere a la prescripción de las acciones frente al deudor principal que abarca todo el tiempo que transcurra hasta la notificación de la derivación de responsabilidad y el que se abre con tal acto, siempre que la prescripción no se hubiese producido con anterioridad, que afecta a las acciones a ejercitar contra el responsable, teniendo incidencia en el cómputo de los plazos prescriptorios, dentro de los indicados períodos, las actuaciones interruptivas a que se refiere el artículo 68 de la Ley 58/2003."

De lo anterior se deduce que, si el plazo de pago en período voluntario del deudor principal finaliza con posterioridad a los hechos que constituyan el presupuesto de responsabilidad, el plazo de prescripción comenzará desde el día siguiente a la finalización de dicho plazo.

Por lo que, una vez notificado el 25 de Abril de 2013 el acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria a Bxv (deudor principal en el presente caso) el plazo de pago en período voluntario finalizó el 5 de Junio de 2013.

De todo lo expuesto se evidencia que en el momento de dictarse la resolución que declaró a la interesada responsable solidaria, (notificada a la interesada el 29 de Abril de 2015), no había prescrito el derecho a la recaudación y, por tanto, el derecho a declarar a la interesada responsable solidaria de las deudas tributarias de Bxv, deudor principal, lo que nos lleva a rechazar la concurrencia de la prescripción alegada en este caso".

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

el ajuste a derecho del acuerdo de la resolución del TEAR de Extremadura identificaca con número 06-01227-2015.

Tercero.

En lo relativo a la responsabilidad tributaria, el artículo 41 de la LGT de 2003, dispone:

1. La ley podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2 del artículo 35 de esta ley.

2. Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria.

3. Salvo lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley, la responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria exigida en período voluntario.

Cuando haya transcurrido el plazo voluntario de pago que se conceda al responsable sin realizar el ingreso, se iniciará el período ejecutivo y se exigirán los recargos e intereses que procedan.

4. La responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo las excepciones que en esta u otra ley se establezcan.

En los supuestos en que la responsabilidad alcance a las sanciones, cuando el deudor principal hubiera tenido derecho a la reducción prevista en el artículo 188.1.b) de esta Ley, la deuda derivada será el importe que proceda sin aplicar la reducción correspondiente, en su caso, al deudor principal y se dará trámite de conformidad al responsable en la propuesta de declaración de responsabilidad.

La reducción por conformidad será la prevista en el artículo 188.1.b) de esta Ley. La reducción obtenida por el responsable se le exigirá sin más trámite en el caso de que presente cualquier recurso o reclamación frente al

acuerdo de declaración de responsabilidad, fundado en la procedencia de la derivación o en las liquidaciones derivadas.

A los responsables de la deuda tributaria les será de aplicación la reducción prevista en el artículo 188.3 de esta Ley.

Las reducciones previstas en este apartado no serán aplicables a los supuestos de responsabilidad por el pago de deudas del artículo 42.2 de esta Ley.

5. Salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá 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 esta ley. Con anterioridad a esta declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del artículo 81 de esta ley y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos 142 y 162 de esta ley.

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

6. Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil.

Y el artículo 42.2 de la citada norma, establece:

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

(...)

En lo relativo a la tramitación del procedimiento de declaración de la responsabilidad, el artículo 174 de la misma Ley, preceptúa:

1. La responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la ley disponga otra cosa.

2. En el supuesto de liquidaciones administrativas, si la declaración de responsabilidad se efectúa con anterioridad al vencimiento del período voluntario de pago, la competencia para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano competente para dictar la liquidación. En los demás casos, dicha competencia corresponderá al órgano de recaudación.

3. El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.

4. El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:

a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.

b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

5. En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.

No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad. Asimismo, en los supuestos previstos en el citado apartado no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 212.3 de esta Ley, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias.

6. El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el establecido en el apartado 2 del artículo 62 de esta ley.

Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en vía de apremio, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el artículo 28 de esta ley.

En cuanto al procedimiento para la exigencia de la responsabilidad, el artículos 175.1 de la LGT de 2003, establecen:

Artículo 175.1: El procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria, según los casos, será el siguiente:

a) Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada al responsable en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.

b) En los demás casos, una vez transcurrido el período voluntario de pago de la deuda que se deriva, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable.

Cuarto.

Conforme se recoge en los Antecedentes de Hecho de la presente resolución la recurrente reproduce las alegaciones formuladas ante el TEAR de Extremadura que a su vez son las mismas que las formuladas ante el órgano de recaudación con ocasión de la presentación del recurso de reposición.

Este Tribunal considera que, al no aportar la interesada ningún nuevo argumento que desvirtué la resolución del recurso de reposicón, no procede volver a contestar las alegaciones formuladas en el presente recurso de alzada, por ser una repetición a las ya formuladas y que, como se ha visto, han sido suficiente, conveniente y adecuadamente contestadas por el órgano de recaudación, siendo ese el criterio a seguir por este Tribunal Central, tal y como señalábamos, entre otras, en nuestra resolución de 28 de septiembre de 2009 (R.G.: 00/08264/2008), donde indicábamos en el Fundamento de Derecho TERCERO (la negrita es añadida):

Resulta de destacar que siendo ésta una segunda instancia administrativa, cabría exigir que el recurso de alzada viniera a cuestionar de manera crítica los razonamientos del Tribunal de instancia, en pro de un pronunciamiento estimatorio; esto es, realizar un examen o análisis crítico de aquella resolución dictada en primera instancia (o dictada en la resolución del recurso de reposición), tratando de acreditar lo improcedente de las argumentaciones jurídicas, las conclusiones o la valoración de las pruebas en aquella resolución realizadas. Ello requeriría o exigiría, claro está, un esfuerzo intelectual que tratara de explicitar o razonar la errónea aplicación del Derecho que por el Tribunal de instancia se hace en la resolución que se impugna. Pero ese no ha sido el actuar del interesado en el presente caso. En este recurso La resolución transcrita en el presente documento electrónico ha sido adoptada por el Tribunal Económico-Administrativo y sesión de referencia, y su huella digital ha sido incorporada al acta o diligencia correspondiente. de alzada, esquivando o dejando de lado toda la argumentación vertida por el Tribunal Económico-Administrativo Regional en la resolución ahora impugnada, la actora se limita a reproducir literalmente, palabra por palabra, el que fuera escrito de alegaciones presentado ante el Inspector Jefe una vez le fue comunicada la propuesta de liquidación, sin más que modificar el encabezamiento del mismo (folio nº 52 del expediente administrativo).

Cierto es que el artículo 237 de la Ley 58/2003, General Tributaria, atribuye a los Tribunales Económico-Administrativos la competencia para examinar "todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente", pero, de igual manera, la Ley 29/1998 reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, atribuye esa misma competencia a los tribunales de justicia que enjuician el recurso de apelación, y ello no ha sido obstáculo para que el Tribunal Supremo haya fijado una clara jurisprudencia en la que se condenan comportamientos como los ahora examinados (en los que la actora se limitaba a reiterar, a reproducir, a copiar en el recurso de apelación las previas argumentaciones de la demanda, sin someter a examen o crítica alguna la sentencia de instancia), imponiendo pronunciamientos desestimatorios sin necesidad de entrar en nuevas argumentaciones o consideraciones jurídicas respecto del asunto ya tratado por el Tribunal de instancia.

Como se dice en la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 11 de marzo de 1999 (Recurso de Apelación Núm. 11433/1991):

"Los recursos de apelación deben contener una argumentación dirigida a combatir los razonamientos jurídicos en los que se basa la sentencia de instancia. No es admisible, en esta fase del proceso, plantear, sin más, el debate sobre los mismos términos en que lo fue en primera instancia, como si en ella no hubiera recaído sentencia, pues con ello se desnaturaliza la función del recurso. Tal doctrina jurisprudencial viene siendo reiterada de modo constante por esta Sala que, entre otras muchas, afirmó en la Sentencia de 4 de mayo de 1998: «Las alegaciones formuladas en el escrito correspondiente por la parte actora al evacuar el trámite previsto en el anterior art. 100 LJCA, son una mera reproducción de las efectuadas en primera instancia, y aun cuando el recurso de apelación

transmite al Tribunal "ad quem" la plenitud de competencia para revisar y decidir todas las cuestiones planteadas en primera instancia, en la fase de apelación se exige un examen crítico de la sentencia, para llegar a demostrar o bien la errónea aplicación de una norma, la incongruencia, la indebida o defectuosa apreciación de la prueba o cualesquiera otras razones que se invoquen para obtener la revocación de la sentencia apelada, sin que sea suficiente como acontece en el presente caso la mera reproducción del escrito de demanda, lo que podría justificar que resultara suficiente reproducir los argumentos del Tribunal de primera instancia si se entienden que se adecuan a una correcta aplicación del ordenamiento jurídico (en este sentido, las Sentencias de esta Sala de 10 de febrero, 25 de abril, 6 de junio y 31 de octubre de 1997 y 12 de enero, 20 de febrero y 17 de abril de 1998»".

Quinto.

No obstante a lo señalado en el apartado anterior es criterio de este Tribunal entrar en el examen del expediente y decidir, haciendo uso de las facultades revisoras que a esta vía atribuye el artículo 237 de la LGT, acerca de las posibles irregularidades o ilegalidades en las que la Administración autora de los actos impugnados pudiera haber incurrido.

Así, observa este Tribunal que la Administración tributaria, a los efectos de determinar el alcance de la ocultación, procede a valorar las participaciones transmitidas en base a los activos de la sociedad consistentes en inmuebles y vehículos. Para su valoración aplica lo dispuesto en el artículo 57 de la LGT, es decir, lleva a cabo una actuación de comprobación de valores.

Considera adecuado este Tribunal que si la interesada, después de ser requerida por el órgano competente, no ha aportado ninguna documentación relativa a los pasivos societarios, los mismos no se tengan en cuenta. Ahora bien, no consta en el expediente que se haya dado a la interesada la posibilidad de corregir los valores establecidos a través de la tasación pericial contradictoria. En este sentido, en la resolución dictada en 30 de octubre de 2014 en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio nº 120-2014 (así como en la dictada en igual fecha en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio nº 2579-2014), este Tribunal Económico-Administrativo Central ha sentado como criterio administrativo el que a continuación se reproduce:

Por el contrario, en aquellos supuestos en que dentro del procedimiento de declaración de la responsabilidad solidaria sí se lleve a cabo una actuación de comprobación de valores, debe concederse al interesado la posibilidad de corregir los valores establecidos administrativamente a través de la tasación pericial contradictoria. En relación con ello, y como no está previsto expresamente en la normativa reguladora de la declaración de responsabilidad, no cabe la posibilidad de reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria con ocasión del recurso o reclamación que se deduzca contra el acuerdo de declaración de responsabilidad. Asimismo, en estos casos, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria no determina la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad, pues tal suspensión únicamente está prevista en el artículo 135.1 de la LGT para los actos administrativos de liquidación, en los que se determina la cuota tributaria e intereses de demora, y en los casos de la obligación de los responsables solidarios no se trata de liquidar, sino se estarían utilizando los medios de comprobación de valores en un estadio previo a la propia declaración de responsabilidad, en aras a determinar el límite de la misma en función del menor de dos: bien el valor de los bienes, bien el importe de la deuda. Finalmente, la solicitud de tasación pericial contradictoria tampoco en estos casos suspendería el plazo para la interposición de las reclamaciones económico-administrativas, por lo que podrían simultanearse.

En los procedimientos de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, no resultan de aplicación los trámites del procedimiento regulado en el artículo 97 del Reglamento General de Recaudación, aprobado mediante Real Decreto 939/2005. En primer término, porque el procedimiento de derivación de responsabilidad tiene una regulación propia que hace innecesario acudir a la aplicación analógica o supletoria de otras normas para determinar cuáles son los trámites a seguir; y en segundo lugar, porque el procedimiento del artículo 97 RGR, a la vista de su literalidad y de su ubicación sistemática dentro del Reglamento General de Recaudación, es un procedimiento específicamente previsto para valorar los bienes ya embargados en orden a fijar el tipo de la subasta.

La aplicación de la doctrina contenida en la referida resolución impone que, sin perjuicio de confirmar el acuerdo de derivación de responsabilidad aquí impugnado en cuanto a su fundamento, se fije definitivamente, en caso de que el interesado promueva la tasación pericial contradictoria, el alcance de la ocultación, posibilidad que no le fue ofrecida al recurrente en el acuerdo de responsabilidad, y que debe ofrecerse en ejecución de la presente resolución.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR EN PARTE el recurso, anulando la resolución impugnada, y acordando la retroacción de actuaciones, en los términos señalados en la presente resolución.
Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.