

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087866

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 21 de junio de 2022

Sala 3.^a

R.G. 5085/2021

SUMARIO:

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

Posibilidad de exigir la responsabilidad a un menor de edad. En el presente caso, el supuesto colaborador en la ocultación de bienes y derechos del deudor principal era una persona física menor de edad en el momento de cometerse los hechos que han dado lugar a la exigencia de la responsabilidad solidaria por parte de la Administración.

En relación con este asunto el Tribunal Supremo, en STS, de 25 de marzo de 2021, recurso nº 3172/2019 (NFJ081571), señala que no cabe exigir la responsabilidad solidaria prevista en el art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 (LGT), a un menor de edad, en ningún caso, toda vez que el dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en la ocultación o transmisión no pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable, carece de capacidad de obrar y, por tanto, de concluir por propia voluntad negocios jurídicos, sin perjuicio de la titularidad que ostenta de derechos y obligaciones. Cabe añadir que la cesión de derechos reales sobre bienes inmuebles y la donación de estos está sometida a la forma de la escritura pública, de suerte que es preciso, como requisito de validez, la intervención de un fedatario público, el notario, obligado por la ley y por el Reglamento Notarial a advertir a los contratantes de los vicios de que puedan estar aquejados los actos y negocios que celebren bajo la fe pública y autorizados por aquellos.

Dicho esto, el Tribunal Central debe acoger dicho criterio jurisprudencial, lo que le lleva a considerar que el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria impugnado no es ajustado a derecho, cambiando el criterio hasta ahora mantenido -véase resolución TEAC, de 28 de mayo de 2015, RG 2457/2015 (NFJ058332)-. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 41, 42, 174 y 175.

Ley 230/1963 (LGT), art. 131.

Código Civil, art. 1.902.

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 dictado el 25 de mayo de 2021 por el Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante TEAR) de la Comunidad Valenciana, en resolución a la reclamación económico administrativa 46-09435-2017, en asunto relativo a acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 11 de septiembre de 2017, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante "la Dependencia de Recaudación"), dictó acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria, al amparo del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT de 2003), por el que se declaraba a D. Axy, con NIF ..., responsable solidario de determinadas deudas pendientes de cobro de D. Bxz, por considerar que el primero había sido causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del segundo, con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria.

En el citado acuerdo, la Dependencia de Recaudación señalaba en los Antecedentes de Hecho:

Segundo. *Donación de bienes del obligado tributario a favor de su hijo menor de edad.*

Mediante escritura pública otorgada en fecha 03/02/2015 ante el Notario de Valencia D. ..., Bxz donó a su hijo menor de edad Axy (nacido el 03/12/2014), el siguiente inmueble de su titularidad privativa, en el estado de cargas que resulte del Registro, aunque sin subrogación ni asunción por parte del donatario de las deudas que motiven las cargas:

- Con reserva del derecho vitalicio de habitación a favor del donante, Finca nº ... del Registro de la Propiedad de ... Referencia catastral ...1TY: Vivienda unifamiliar adosada identificada con el nº 14, tipo B1, perteneciente al bloque 3 del Conjunto residencial ...a, en término de ..., con acceso por... Se valora lo donado en la propia escritura en ... euros.

En el otorgamiento de la escritura de donación comparecieron el deudor Bxz y su cónyuge Cqp (abogada, vecina de ... en ..., casados en régimen económico-matrimonial de separación de bienes, NIF ...), en representación de su hijo menor de edad, como titulares de su patria potestad. Ambos progenitores aceptaron la donación a favor del hijo en la misma escritura pública.

Segundo.

No siendo de su conformidad el acuerdo de derivación, que fue notificado el 13/9/2017, la representante de D. Axy interpuso el 4/10/2017 reclamación económico administrativa ante el TEAR de la Comunidad Valenciana, que seguida con el número 46-09435-2017, fue DESESTIMADA en resolución de fecha 25 de mayo de 2021, que notificada el 10/6/2021, ha sido impugnada el 5/7/2021 mediante el presente recurso de alzada, aduciendo la representación del interesado, todo aquello que ha creído por conveniente en defensa de su derecho.

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:

en último término, si resultó ajustado a derecho el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria.

Tercero.

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

"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."

El artículo 42.2 de la misma Ley, señala en lo que aquí interesa:

"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) Los 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 referente a las normas procedimentales, disponen, en lo que aquí importa, los artículos 174 y 175 de la LGT de 2003.

"Artículo 174. *Declaración de responsabilidad*

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.

Artículo 175. *Procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria.*

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.

El citado artículo 42.2.a) de la LGT de 2003, que tiene su antecedente legislativo en el artículo 131.5 de la LGT de 1963, configura una responsabilidad del pago de las deudas y sanciones tributarias que tiene como fin el proteger la acción de cobro, que la doctrina ha perfilado como de naturaleza indemnizatoria, con base en el artículo 1.902 del Código civil, es decir el resarcir a la Hacienda Pública en la cuantía que se corresponda con la acción ilegítima del responsable, que causa un daño mediando culpa o negligencia. Así, será responsable quien colabora con el deudor o, sin más, es causante de tal ocultación, y lo hace culpablemente. Lógicamente, cuando se produce la verdadera e irrevocable transmisión de unos bienes o derechos, pues sólo es posible encubrir los bienes o derechos de que se sigue siendo titular. Sin embargo cabe señalar que es posible que la transmisión de los derechos sea el medio para lograr la ocultación de los elementos del activo del deudor. En concreto, puede afirmarse que se realiza la conducta prevista en la norma que estatuye la responsabilidad cuando, con la requerida intencionalidad, un tercero adquiere un bien o un derecho de un deudor en una transmisión onerosa, realizada incluso a valor de mercado, si con ello ingresa en el patrimonio del deudor, en sustitución de lo enajenado, otro bien u otro activo que puedan pasar inadvertidos o resultar opacos para la Administración ejecutante. En tal caso, no se trataría de que los bienes transmitidos se hubieran ocultado, pero se produce ocultación por cuanto la transmisión da como resultado su sustitución por otros fácilmente ocultables, como, por ejemplo, cuando se transmite un bien inscrito en un registro público a cambio de dinero en efectivo o participaciones sociales, exigiéndose en el responsable la existencia de "sciencia fraudes", es decir, una conciencia o conocimiento de que se puede producir un perjuicio a la Hacienda Pública.

Quinto.

En el presente caso, el supuesto colaborador en la ocultación de bienes y derechos del deudor principal era una persona física menor de edad en el momento de cometerse los hechos que han dado lugar a la exigencia de la responsabilidad solidaria por parte de la Administración.

En este punto, este Tribunal Central considera conveniente traer a colación la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 25/03/2021, en el recurso de casación 3172/2019. donde el Alto Tribunal ha señalado:

ANTECEDENTES DE HECHO

(...)

TERCERO.-Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en virtud de auto de 21 de noviembre de 2019, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] a) Determinar si cabe exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2.a) LGT a un menor de edad, en aquellos supuestos en que la actuación que se le impute sea como causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes, lo que constituye el hecho determinante de su responsabilidad solidaria, cuando el negocio jurídico que supuestamente da lugar a la ocultación o transmisión -en este caso la donación de la nuda propiedad de un bien- se ha llevado a cabo por medio de su representante legal, pero por cuenta de tal menor, que adquiere en su propio patrimonio.

b) En relación con la pregunta anterior, si el dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable; o si se pueden imputar tales elementos subjetivos a su representante legal, que actúa por cuenta de aquél, en contradicción, al menos aparente, con el principio de personalidad de las sanciones, dada la naturaleza semejante a éstas que ostentan las conductas definidas en el precepto como determinantes de la responsabilidad [...]"

y en el Fundamento de Derecho QUINTO, se señala:

QUINTO.- Respuesta a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión del recurso de casación y jurisprudencia que se establece al respecto.

Se establece la siguiente doctrina jurisprudencial:

1) No cabe exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 131.5.a) de la LGT de 1963 -en la redacción aplicable al caso debatido-, ni tampoco la del artículo 42.2.a) LGT vigente, a un menor de edad, en ningún caso, toda vez que en ambos supuestos, tipificados en tales normas, la actuación que se le imputa y por la que se le responsabiliza es la de ser causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, como presupuesto determinante de su responsabilidad solidaria, ya que el precepto comprende actividades, conductas e intenciones dolosas de las que un menor es, siempre, inimputable por ministerio de la ley, condición de la que deriva su inmunidad a las sanciones.

Esto es, no cabe trasladar o extender la responsabilidad fiscal a un menor cuando el negocio jurídico en virtud del cual se pretende la ocultación o transmisión -aquí, la donación de la nuda propiedad de un bien inmueble se ha concluido por su representante legal, por cuenta de aquél, aunque adquiera éste en su patrimonio.

2) El dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión -tanto en uno como en otro precepto sucesivamente reguladores de esta clase de responsabilidad solidaria en vía recaudatoria- no pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable, carece de capacidad de obrar y, por tanto, de concluir por propia voluntad negocios jurídicos, sin perjuicio de la titularidad que ostenta de derechos y obligaciones. Cabe añadir que la cesión de derechos reales sobre bienes inmuebles y la donación de estos (arts. 1280.1 y 633 C.C.) está sometida a la forma de la escritura pública, de suerte que es preciso, como requisito de validez -ad solemnitatem-, la intervención de un fedatario público, el notario, obligado por la ley y por el Reglamento Notarial a advertir a los contratantes de los vicios de que puedan estar aquejados los actos y negocios que celebren bajo la fe pública y autorizados por aquellos.

3) No cabe ahora que nos pronunciemos sobre la posibilidad de imputar, eventualmente, tales negocios jurídicos, mediante la atribución de la responsabilidad solidaria discutida, del artículo 131.5.a) de la LGT de 1963, en la redacción aplicable al caso debatido, ni tampoco la del artículo 42.2.a) LGT vigente, al representante legal del menor, que actúa por cuenta de éste y en su representación, pues pese a los términos del auto de admisión, no se trata de una cuestión que derive de los hechos acreditados en autos ni sea precisa para resolver el recurso de casación planteado, al margen del interés casacional que, hipotéticamente, pudiera suscitar tal cuestión jurídica, debidamente manifestada, para formar doctrina general, si se aprecia en tal asunto el interés casacional objetivo necesario a tal fin jurisprudencial.

Dicho criterio jurisprudencial, contrario a nuestra doctrina que establecimos en nuestra resolución de fecha 28/05/2015 (RG 2457/2015), dictada en recurso de alzada para unificación de criterio, ha sido reiterada por el Tribunal Supremo en Sentencia de 18/06/2021 (Rec. casación 2188/2020), por lo que este Tribunal Central debe acoger dicho criterio jurisprudencial, lo que nos lleva a considerar que el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria impugnado no es ajustado a derecho, por lo que procede anularlo así como la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana impugnada..

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.