

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ088488

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 19 de enero de 2023

Sala 3.<sup>a</sup>

R.G. 1447/2022

**SUMARIO:**

**Reclamaciones económico-administrativas. Recursos. Recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio. Inadmisión de este recurso al ser Doctrina la cuestión planteada. 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 caso examinado se cuestiona directamente la interpretación del art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 (LGT). Más concretamente lo relativo a la posibilidad de derivar la responsabilidad contemplada en dicho precepto a quien era menor de edad en el momento en que tuvo lugar el acto de ocultación determinante de aquélla.

Por una parte, contrariamente a la postura del TEAR, que sostuvo la imposibilidad de derivar la responsabilidad del art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 (LGT) a quien era menor de edad en el momento en que se produjo el acto de ocultación determinante de aquélla en aplicación de la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en su STS, de 25 de marzo de 2021, recurso nº 3172/2019 (NFJ081571), considera el Director recurrente que sí cabe derivar dicha responsabilidad si el menor tiene la madurez de juicio suficiente, si es capaz de entender y querer las consecuencias de sus actos o de los hechos en su representación y en su beneficio, pudiendo presumirse tal circunstancia en el mayor de 14 años. Debe señalarse que en el supuesto al que se refiere el presente recurso extraordinario de alzada la persona declarada responsable era menor de edad pero mayor de 14 años cuando se produjeron los actos de ocultación determinantes de la responsabilidad del art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 (LGT).

Por otra parte, considera que la *scientia fraudis* o madurez de juicio suficiente en el menor para entender y querer las consecuencias de sus actos y de los realizados en su nombre y beneficio, puede ser sobrevenida. En tal caso, de mantenerse los otros dos elementos -daño y enlace causal-, la responsabilidad tributaria del art. 42.2 a) de la Ley 58/2003 (LGT) quedaría consolidada, sin que nada impida ya su declaración y exigencia. A juicio del Director recurrente, al tiempo de la declaración de responsabilidad tal consolidación se había producido teniendo en cuenta que la declarada responsable había cumplido ya 20 años.

Frente al planteamiento del Director recurrente el Tribunal señala que ninguna matización o excepción a la doctrina fijada -en la que se apoyó el TEAR- se recoge en otras sentencias del Tribunal Supremo, en atención a la edad concreta o a la mayor o menor madurez de juicio que pudiera tener el menor cuando se realiza el acto de ocultación, que permita concluir que a determinada edad cabe presumir dicha madurez de juicio, con la consiguiente imputación de la responsabilidad, o que cuando alcance determinada madurez de juicio sí cabría inferir la *scientia fraudis* y consolidarse entonces de manera sobrevenida la responsabilidad.

Así las cosas, existiendo doctrina del Tribunal Supremo, acogida por el Tribunal Central, que impide en términos absolutos exigir la responsabilidad solidaria prevista en el art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 (LGT), a un menor de edad, no puede admitirse a trámite el presente recurso extraordinario de alzada. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 42 y 242.

En Madrid, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT), contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de 30 de septiembre de 2021, recaída en las reclamaciones nº 50/02557/2020, 50/03116/2020, 50/03117/2020 y 50/03135/2020, interpuestas frente a cuatro acuerdos de declaración de responsabilidad solidaria del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

De la documentación obrante al expediente resultan acreditados los hechos siguientes:

1.- Mediante acuerdo de 19 de octubre de 2020 se declaró a Doña Z responsable solidaria de las deudas tributarias -que a continuación se relacionan- de su padre, Don X, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, con un alcance de la responsabilidad de 100.638,58 euros.

CONCEPTO	OBJETO TRIBUTARIO	IMPORTE TOTAL	IMPORTE INGRESADO	IMPORTE PENDIENTE
I.R.P.F. ACTAS DE INSPECCION	2012 25% PER.RED.SANC	15.799,79	0,00	15.799,79
I.R.P.F. ACTAS DE INSPECCION	2012 2015 ACTAS DE INSPECCION	232.301,74	1.821,07	230.480,67
I.R.P.F. ACTAS DE INSPECCION	2012 2015 EXPEDIENTE SANCIONADOR	47.399,39	0,00	47.399,39
<b>TOTAL</b>		<b>295.500,92</b>	<b>1.821,07</b>	<b>293.679,85</b>

El acto de ocultación se describe en el acuerdo del modo siguiente:

**"b) Transmisión/ocultación de bienes/derechos**

En fecha 11 de marzo de 2014, Don X dona, simple e irrevocablemente y transmite a su hija Doña Z, la cantidad de CIEN MIL SEISCIENTOS TREINTA Y SEIS EUROS CON CINCUENTA Y OCHO CENTIMOS DE EURO (100.636,58 euros) que es la suma de los valores de rescate de las tres pólizas de seguro citadas, así como cuantos derechos le correspondan en las mismas.

La donataria, asistida por su madre Doña N, acepta agradecida la donación que le hace su padre y sus condiciones, pasando a ser tomadora de las tres pólizas mencionadas permaneciendo vigente el resto del contenido de las mismas.

(.....)".

2.- Mediante acuerdo de 9 de noviembre de 2020 se declaró nuevamente a Doña Z responsable solidaria de las citadas deudas tributarias de su padre, Don X, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, con un alcance de la responsabilidad de 1.500,00 euros.

El acto de ocultación se describe en el acuerdo del siguiente modo:

**"b) Transmisión/ocultación de bienes/derechos**

El 13 de septiembre de 2013 Don X dona simple e irrevocablemente y transmite a su hija Doña Z, todas y cada una de las participaciones sociales que posee de B, S.L., por su mismo valor, con todos los derechos y accesorios inherentes a las mismas, corrientes en el pago de impuestos y libres de todo tipo de gravámenes.

Esta donación consta en escritura pública otorgada en Zaragoza el día 13 de septiembre de 2013 ante el notario (.....) con número de protocolo (.....).

Así pues, según se recoge en el expositivo primero de la mencionada escritura, a Don X le pertenecen con carácter privativo las acciones números 4507 a 6006 ambas inclusive. Por tanto, dona a su hija 1.500 participaciones sociales. Se valoran dichas participaciones en un euro de valor nominal cada una.

La donataria, asistida por su madre Doña N, acepta agradecida la donación que le hace su padre".

3.- Mediante acuerdo de 19 de octubre de 2020 se declaró a Doña Z responsable solidaria de las deudas tributarias -que a continuación se relacionan- de su madre, Doña N, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, con un alcance de la responsabilidad de 33.302,63 euros.

CONCEPTO	IMPORTE TOTAL	IMPORTE INGRESADO	IMPORTE PENDIENTE
2012 2015 IRPF ACTAS DE INSPECCION	230.116,45	0,00	230.116,45
2012 25% PER.RED.SANC	11.602,56	0,00	11.602,56
2012 2015 EXPEDIENTE SANCIONADOR	34.807,60	0,00	34.807,60
<b>TOTAL</b>	<b>276.526,61</b>	<b>0,00</b>	<b>276.526,61</b>

El acto de ocultación se describe en el acuerdo del siguiente modo:

"b) Transmisión/ocultación de bienes/derechos

En fecha 11 de marzo de 2014, Doña N dona, simple e irrevocablemente y transmite a su hija Doña Z, la cantidad de TREINTA Y TRES MIL TRESCIENTOS DOS EUROS CON SESENTA Y TRES CENTIMOS DE EURO (33.302,63 euros) que es el valor de rescate de la póliza citada, así como cuantos derechos le correspondan en la misma.

La donataria, asistida por su padre Don X, acepta agradecida la donación que le hace su madre y sus condiciones, pasando a ser la tomadora de la póliza mencionada permaneciendo vigente el resto del contenido de la misma.

(.....)".

4.- Mediante acuerdo de 9 de noviembre de 2020 se declaró nuevamente a Doña Z responsable solidaria de las citadas deudas tributarias de su madre, Doña N, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, con un alcance de la responsabilidad de 1.503,00 euros.

El acto de ocultación se describe en el acuerdo del siguiente modo:

"b) Transmisión/ocultación de bienes/derechos

El 13 de septiembre de 2013 Doña N dona simple e irrevocablemente y transmite a su hija Doña Z mil quinientas tres participaciones sociales de la mercantil B, S.L, las número 1 a 1.503, ambos inclusive por su mismo valor. Las dona con todos los derechos y accesorios inherentes a las mismas, corrientes en el pago de impuestos y libres de todo tipo de gravámenes.

Así resulta de escritura pública otorgada en Zaragoza el día 13 de septiembre de 2013 ante el notario (.....) con número de protocolo (.....).

La donataria, asistida por su padre Don X acepta agradecida la donación que le hace su madre".

## Segundo.

Disconforme con los acuerdos de declaración de responsabilidad mencionados la interesada interpuso las reclamaciones nº 50/02557/2020, 50/03116/2020, 50/03117/2020 y 50/03135/2020 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón (TEAR, en adelante), que las resolvió acumuladamente el día 30 de septiembre de 2021.

El TEAR estimó la reclamación y anuló los actos impugnados con la argumentación siguiente:

<<QUINTO.- La recurrente alega que no proceden las derivaciones de responsabilidad puesto que cuando se produjo la donación de los bienes que el órgano de recaudación estima que fueron ocultados, y que se encuentran en la base de la responsabilidad imputada, la donataria era menor de edad.

Consta en las escrituras públicas de donación que efectivamente, la donataria, D<sup>a</sup>. Z, nacida el dos de febrero de 1998, era menor de edad cuando se produjeron las donaciones realizadas en escrituras públicas de fechas 13/09/13 y 11/03/14.

Cabe traer a colación la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 25/03/21 recaída en el recurso de casación nº 3172/2019 que cita la recurrente y en la cual se fija el siguiente criterio:

(.....).

Pues bien, el citado criterio interpretativo es plenamente aplicable al caso que nos ocupa, en el que la reclamante era menor de edad en el momento de producirse las donaciones de bienes y derechos a su favor que señala la Administración tributaria como fundamento fáctico de la responsabilidad solidaria imputada.

Por lo tanto, puesto que en el caso que nos ocupa las transmisiones de bienes que el órgano de recaudación considera realizadas con el fin de sustraerlos a la acción recaudatoria, lo fueron cuando la adquirente era menor de edad, como afirma el Tribunal Supremo en la sentencia transcrita, "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... se ha concluido por su representante legal, por cuenta de aquél, aunque adquiera éste en su patrimonio", por lo que resultan improcedentes las derivaciones de responsabilidad dictadas, que han de ser anuladas>>.

## Tercero.

Frente a la resolución del TEAR interpuso el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio alegando, en síntesis, lo que sigue:

<<1.- La responsabilidad del artículo 42.2.a) de la LGT participa de la naturaleza jurídica de la culpa extracontractual del artículo 1902 del Código Civil, y por ello alcanza al menor de edad si tiene la madurez de juicio suficiente, si es capaz de entender y querer las consecuencias de sus actos, pudiendo presumirse tal circunstancia en el mayor de 14 años.

Declarada que fue la responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT a una donataria, el TEAR la anula en base a la doctrina sentada por la STS de 25 de marzo de 2021, Sala de lo Contencioso sección 2ª, recurso de casación 3172/2019, y ello en base a su minoría de edad al tiempo de las donaciones.

Entendemos que la sentencia citada incurre en el doble error de afirmar que derivar es sancionar, y que el animus nocendi del responsable es requisito sine qua non de la responsabilidad.

(...)

La doctrina jurisprudencial de la STS de 25 de marzo de 2021, Sala de lo Contencioso sección 2ª, recurso de casación 3172/2019, va más allá del caso que analiza, cual es la responsabilidad del artículo 131.5 a) LGT de 1963, cuyo elemento subjetivo era netamente distinto al que opera en la responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT, pero a dicho precepto extiende también su argumentación y fallo.

(...)

El fallo, con referencia a una supuesta "reiterada y conocida doctrina jurisprudencial" -que no refiere- afirma que derivar sanciones es sancionar. Y eso no es así, porque ni existe esa doctrina jurisprudencial ni el responsable es infractor. Ni tampoco en especial para la responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT, lo derivado al responsable, de ser sanción en el principal, mantiene esta naturaleza jurídica en el responsable.

La posición de este Centro Directivo es muy otra, a saber, que nunca la responsabilidad tributaria será sanción, y nunca el responsable será infractor.

[Cita a este respecto el Director recurrente sentencias de la propia Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo, de la Sala de lo Civil de dicho Tribunal y resoluciones del Tribunal Central para descartar toda naturaleza sancionadora de la responsabilidad del artículo 42.2.a) de la LGT y su íntima vinculación con la culpa extracontractual del artículo 1902 del Código Civil].

Pero no es ya el desacierto de tener a la responsabilidad tributaria como elemento sancionador; es que, además, la sentencia incurre en el de tener por necesaria la intención o propósito de perjudicar al acreedor, el denominado animus nocendi, posición abandonada hace tiempo, pues la jurisprudencia civil y contenciosa ha ubicado el canon subjetivo de los remedios tuitivos del crédito en la scientia fraudis, entendido como punto intermedio entre la concepción rigurosa que demandaba la intención o propósito de perjudicar al acreedor, y el criterio objetivista neto que estaba tan sólo al resultado producido con total abstracción del ánimo o intención del deudor.

[Cita al respecto de esta cuestión de la scientia fraudis diversas sentencias de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo, de la Sala de lo Contencioso de dicho tribunal, de la Audiencia Nacional, así como resoluciones del Tribunal Central].

De tal suerte, la mayoría de edad no es una fecha mágica de espontáneo alumbramiento de la conciencia, ni la minoría de edad un estado de ignara inocencia; las cosas no son así.

Como nos informa nuestra doctrina y jurisprudencia, si de lo que hablamos es de responsabilidad civil, el menor de edad puede ser imputable si tiene la madurez de juicio suficiente, si es capaz de entender y querer las consecuencias de sus actos, o puede ser inimputable en caso contrario.

Es llamativo el sistema que la Ley de responsabilidad del menor diseña para la responsabilidad civil derivada del delito que, a partir de los 14 años, el menor de edad que comete uno de los hechos calificados como delito en el Código Penal responde civil y solidariamente con aquellas personas enumeradas en la ley.

En el soft law europeo estas ideas están plenamente asentadas; así en los DCFR (Borrador del marco común de referencia) se afirma la responsabilidad por daño del menor de edad en la medida en que no haya actuado con la diligencia exigible a una persona razonable de su misma edad y en las mismas circunstancias del caso, reservando la inimputabilidad para el menor de siete años, y aun previendo para este caso excepciones atendiendo a cómo el perjudicado pueda obtener reparaciones y lo equitativo de la obligación de reparación. Por su parte, los

PETL (principios de derecho europeo de derecho civil) se limitan a señalar el estándar de conducta como el de una persona razonable en las mismas circunstancias, y cómo este estándar puede adaptarse debido, entre otras causas, a la edad.

Por último, hemos aportado un ejemplo reciente en el que el Servicio Jurídico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, haciéndose eco de estos planteamientos, mantiene la responsabilidad en un donatario menor de edad, pero mayor de 14 años al tiempo de la donación.

(...)

Por todo lo expuesto se solicita la fijación como criterio de lo siguiente:

La responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT participa de la naturaleza jurídica de la culpa extracontractual del artículo 1902 CC y por ello alcanza al menor de edad si tiene la madurez de juicio suficiente, si es capaz de entender y querer las consecuencias de sus actos o de los hechos en su representación y en su beneficio, pudiendo presumirse tal circunstancia en el mayor de 14 años.

## SEGUNDA PETICIÓN DE CRITERIO

2.1.- Presentación del planteamiento, la consolidación secuencial de los de los elementos objetivo y subjetivo de la responsabilidad.

Sabemos, porque así nos lo tiene dicho la RTEAC de 16 de septiembre de 2021, RG 3229-2021, Sala tercera, recaudación. Recurso de alzada en unificación de criterio del Departamento de Recaudación, FJ 2º que "la aceptación por el donatario (declarado responsable) de una donación de bienes realizada por el deudor principal en la que concurren las circunstancias contempladas en el artículo 643, párrafo segundo, del Código civil, esto es, que deja al donante sin bienes suficientes para hacer frente a la deuda tributaria, pone de manifiesto, ciertamente, el cumplimiento del segundo requisito para la declaración de responsabilidades del artículo 42.2 a) de la LGT, esto es, la "la causación o colaboración" del primero en la ocultación".

La misma RTEAC en su FJ 2º, nos dijo que "en efecto, este Tribunal Central ha señalado con reiteración que el segundo requisito para la declaración de responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT está constituido por la acción u omisión del presunto responsable consistente en causar o colaborar en la ocultación de bienes y derechos del obligado al pago. El término "causar" implica un enlace razonable y directo entre la conducta del responsable y la ocultación; y "colaborar" entraña complicidad, cooperación".

Así pues, el elemento causal viene dado por la presunción del artículo 643, párrafo 2º CC, y el hecho de que, al tiempo de recibir la donación, no concurra el elemento subjetivo, no estorba que este elemento subjetivo pueda concurrir más adelante.

En este tipo de fraudes, la patología fraudatoria acusa el síntoma retentio possessionis en grado sumo, lo que acarrea que el fraude permanece en el tiempo, es decir, los bienes que se quiere preservar del embargo, se posicionan en un vinculado, y allí quedan, allí permanecen pues lo que se pretende es seguir disfrutando de los mismos.

Es la eterna cuadratura del círculo del insolvente de conveniencia: aparentar ser menesteroso de puertas afuera, y seguir como siempre, de puertas adentro, y esto las más veces se logra acudiendo a la familia, de suerte que una regla de oro es que, si en grupo familiar hay dineros y deudas, las deudas están en quien no tiene dineros, y los dineros en quien no tiene deudas. Pero todos, menesterosos y acomodados viven de igual modo, disfrutando de los bienes a disposición del grupo familiar.

Y una suerte fraudatoria siempre ha sido donar, y siempre ha sido frecuente donar al menor de edad, que es quien retiene los bienes con más o menos cautelas del donante, siendo un clásico el donar la nuda propiedad, reteniendo el donante el usufructo vitalicio.

El corolario es evidente: de no concurrir el necesario elemento subjetivo en el donatario, dado que el elemento objetivo permanece, no queda sino esperar a que el donatario alcance la madurez de juicio suficiente para entender y querer las consecuencias de sus actos. Llegado ese momento, nada impedirá la consolidación de los requisitos de la responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT, a saber, daño, engarce causal y elemento subjetivo.

(...)

2.3- La posibilidad de que los elementos objetivo y subjetivo de la responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT no sean sincrónicos sino secuenciales.

Hoy ya no puede dudarse que los elementos objetivo y subjetivo de la responsabilidad pueden ser secuenciales; así el elemento subjetivo puede ser previo al nacimiento de las deudas y por ende al enlace causal con el daño, eso y no otra cosa es el juego del consillium fraudis como elemento presunto que permite acometer actuaciones fraudulentas preparatorias y previas al nacimiento de la obligación burlada.

Del mismo modo y ciñéndonos al caso que motiva este recurso, el elemento subjetivo, la mera scientia fraudis o madurez de juicio suficiente en el menor donatario para entender y querer las consecuencias de sus actos y de los realizados en su nombre puede ser sobrevenida; en tal caso, de mantenerse los otros dos elementos -daño



y enlace causal-, la responsabilidad tributaria del artículo 42.2 a) LGT quedaría consolidada, sin que nada impida ya su declaración y exigencia.

[Cita al respecto Sentencia de la Audiencia Nacional de 22 de febrero de 2018, Sala de lo Contencioso, sección 7ª, recurso 515/2015 ].

(...)

En el caso que nos ocupa, la hija, al tiempo de recibir la donación, tenía 16 años, edad suficiente -según la doctrina y jurisprudencia civiles, los principios del soft law europeo, la propia regulación de la LO 5/2000, de 12 de enero, reguladora de la responsabilidad penal de los menores, la reciente posición de la Abogacía del Estado y la construcción del elemento subjetivo del artículo 42.2 a) LGT como mera scientia fraudes y obligación de conocer-para entender y querer las consecuencias de sus actos y de los realizados en su nombre.

Y si, por especialísimas circunstancias de candidez, cuya prueba sería de su cuenta, esto no era así, desde entonces tiempo ha tenido para caerse del guindo, pues las derivaciones le llegaron con más de 20 años, y en cosa de un mes celebrará su vigésimo cuarto cumpleaños.

Por todo lo expuesto se solicita la fijación como criterio el siguiente:

El elemento subjetivo, la mera scientia fraudis o madurez de juicio suficiente en el menor donatario para entender y querer las consecuencias de sus actos y de los realizados en su nombre y beneficio, puede ser sobrevenida. En tal caso, de mantenerse los otros dos elementos -daño y enlace causal-, la responsabilidad tributaria del artículo 42.2 a) LGT quedaría consolidada, sin que nada impida ya su declaración y exigencia.>>

#### **Cuarto.**

El obligado tributario que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado (cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso, en virtud del artículo 242.3 de la LGT) formuló, en síntesis, en el plazo concedido al efecto, las alegaciones siguientes:

1.- El Departamento de Recaudación señala en su escrito que fue notificado de la resolución del TEAR con fecha 6 de octubre de 2021 y que de conformidad con el artículo 242 de la LGT interpone recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio con fecha 7 de enero de 2022.

El citado recurso incumple con lo establecido en el apartado 2 del citado precepto pues no se acompaña el documento acreditativo de la notificación que, según el recurrente fue efectuada con fecha 6 de octubre de 2021.

Este incumplimiento normativo y obligatorio debe ser bastante y suficiente para INADMITIR EL RECURSO EXTRAORDINARIO. No se acredita -de forma fehaciente y obligatoria- la fecha de la notificación y el precepto es muy claro.

La obligatoriedad de adjuntar el documento acreditativo de la fecha de notificación al recurso tiene una finalidad de que el contribuyente pueda comprobar si el mencionado recurso se ha realizado en plazo.

2.- Asimismo nos permitimos citar la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, Sala Tercera, de fecha 24 de de septiembre de 2019 (Rec. 4087/2017) que resuelve inadmitir el recurso extraordinario para la unificación de criterio interpuesto por la Directora del Departamento de Recaudación, por los razonamientos jurídicos que se exponen en dicha resolución, y los cuales -por ser sobradamente conocidos por la recurrente- obviamos reproducir en aras a la brevedad.

3.- El Tribunal Supremo -ex art. 1.6 Código civil- es el encargado de complementar el ordenamiento jurídico atendiendo a la realidad social de su tiempo (art. 3. c.c.) y todo ello siguiendo los arts. 9.3 y 14 de la Constitución Española.

Y el Tribunal Supremo en Sentencias de la Sala Tercera -Sección Segunda- de 25 de marzo de 2021 (citada por el TEAR) y 18 de junio de 2021, en supuestos similares e idénticos, ha resuelto favorablemente al recurrente, como asimismo sostiene en los Autos de 12 de enero de 2022 y los otros que dicha disposición se citan y que damos por reproducidos pues entendemos que son sobradamente conocidos por la recurrente.

¿Pretende la recurrente obviar y no cumplir la Jurisprudencia del Tribunal Supremo?

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

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

#### **Segundo.**

Este Tribunal Central debe pronunciarse, en primer término, sobre si el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio ha sido interpuesto dentro del plazo legalmente establecido. Dispone el artículo 242 de la LGT:

"Artículo 242. *Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio*

1. Las resoluciones dictadas por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía que no sean susceptibles de recurso de alzada ordinario y, en su caso, las dictadas por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en única instancia, podrán ser impugnadas, mediante el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, por los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y por los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia, cuando estimen gravemente dañosas y erróneas dichas resoluciones, o cuando apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros Tribunales Económico-Administrativos del Estado o de los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Cuando los tribunales económico-administrativos regionales o locales o los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía dicten resoluciones adoptando un criterio distinto al seguido con anterioridad, deberán hacerlo constar expresamente en las resoluciones.

2. El plazo para interponer el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio será de tres meses contados desde el día siguiente al de la notificación de la resolución.

Si la resolución no ha sido notificada al órgano legitimado para recurrir, el plazo de tres meses para interponer el recurso se contará desde el momento en que dicho órgano tenga conocimiento del contenido esencial de la misma por cualquier medio.

El documento acreditativo de la notificación recibida o, en su caso, del conocimiento del contenido esencial de la resolución, deberá acompañarse al escrito de interposición del recurso.

3. La resolución deberá dictarse en el plazo de tres meses y respetará la situación jurídica particular derivada de la resolución recurrida, fijando la doctrina aplicable.

4. Los criterios establecidos en las resoluciones de estos recursos serán vinculantes para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía".

Obran al expediente unos listados bajo el título "Exportación documentos AEAT", emitidos el 7 de octubre de 2021 por el TEAR de Aragón, en los que éste reconoce la exportación a la AEAT el 6 de octubre de 2021 de su resolución de 30/09/2021, dictada en la reclamación nº 50/02557/2020.

Así las cosas, teniendo presente que el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT no tuvo conocimiento de la resolución aquí impugnada antes del 6 de octubre de 2021, que el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio se presentó el 7 de enero de 2022 y que el plazo para su interposición vencía en esta última fecha por ser el día 6 anterior festivo, no cabe sino concluir que dicho recurso fue presentado dentro del plazo legal, razón por la cual ha de rechazarse la pretensión de declararlo inadmisibile por extemporáneo formulada por quien ostentó ante el TEAR la condición de interesado.

### **Tercero.**

Se postula también, por quien fue interesado ante el TEAR, que este Tribunal Central declare inadmisibile el presente recurso extraordinario de alzada con amparo en nuestra resolución de fecha 24 de de septiembre de 2019 (RG 4087/2017).

En dicha resolución declaramos inadmisibile un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT señalando lo siguiente (el énfasis es añadido):

"A juicio de este Tribunal Central lo que se cuestiona por la Directora recurrente no es propiamente un criterio de interpretación de la norma sino la decisión del TEAR de no aceptar, por insuficientes, determinados

medios de prueba para la acreditación de la existencia del control efectivo por el deudor de la sociedad cuyas participaciones le habían sido embargadas y sobre la que pesaba la prohibición de disponer. El TEAR no pone en entredicho la posibilidad de que la Administración utilice la prueba indiciaria a que se refiere el artículo 108.2 de la LGT para justificar la existencia de dicho control efectivo sino que se limita a declarar que en el caso analizado dicha acreditación ha resultado insuficiente a la vista de las actuaciones realizadas por la Administración. En este sentido, con independencia de que la Directora no comparta el fallo del TEAR, no cabe apreciar que el hipotético error de este último en la apreciación de los medios de prueba sea susceptible de reiteración, esto es, tenga carácter de generalidad, en la medida en que dicha apreciación empieza y termina en el concreto caso examinado. Como hemos señalado más arriba el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio se plantea en relación con la interpretación de la Ley, no siendo el remedio adecuado para la revisión de posibles errores de calificación en los que la resolución hubiere podido incurrir acerca de cuestiones de hecho o de valoraciones jurídicas, sólo relevantes para resolver la concreta cuestión planteada en el expediente.

Resultaría improcedente, además, por lo que significaría de invasión de competencias, que este Tribunal Central se sirviera de la resolución de un recurso de alzada para unificación de criterio para decirle a la Administración tributaria cuáles son las concretas actuaciones que ésta debe realizar a fin de acreditar la existencia de una determinada realidad, en el presente caso el control efectivo del deudor sobre la sociedad cuyas participaciones le habían sido embargadas y sobre la que pesaba la prohibición de disponer, cuando el ordenamiento jurídico reconoce la posible utilización de todos los medios de prueba admisibles en Derecho".

En el caso examinado en el presente recurso extraordinario de alzada el Director recurrente cuestiona directamente la interpretación del artículo 42.2.a) de la LGT. Más concretamente lo relativo a la posibilidad de derivar la responsabilidad contemplada en dicho precepto a quien era menor de edad en el momento en que tuvo lugar el acto de ocultación determinante de aquélla.

Por una parte, contrariamente a la postura del TEAR, que sostuvo la imposibilidad de derivar la responsabilidad del artículo 42.2.a) de la LGT a quien era menor de edad en el momento en que se produjo el acto de ocultación determinante de aquélla en aplicación de la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 25/03/21 (rec. casación 3172/2019), considera el Director recurrente que sí cabe derivar dicha responsabilidad si el menor tiene la madurez de juicio suficiente, si es capaz de entender y querer las consecuencias de sus actos o de los hechos en su representación y en su beneficio, pudiendo presumirse tal circunstancia en el mayor de 14 años. Debe señalarse que en el supuesto al que se refiere el presente recurso extraordinario de alzada la persona declarada responsable era menor de edad pero mayor de 14 años cuando se produjeron los actos de ocultación determinantes de la responsabilidad del artículo 42.2.a) de la LGT.

Por otra parte, el Director recurrente considera que la scientia fraudis o madurez de juicio suficiente en el menor para entender y querer las consecuencias de sus actos y de los realizados en su nombre y beneficio, puede ser sobrevenida. En tal caso, de mantenerse los otros dos elementos -daño y enlace causal-, la responsabilidad tributaria del artículo 42.2 a) LGT quedaría consolidada, sin que nada impida ya su declaración y exigencia. A juicio del Director recurrente, al tiempo de la declaración de responsabilidad tal consolidación se había producido teniendo en cuenta que la declarada responsable había cumplido ya 20 años.

La controversia planteada no se refiere, por tanto, a cuestiones de hecho, a valoraciones de medios de prueba, sino a cuestiones de índole estrictamente jurídica, razón por la cual no procede declarar la inadmisibilidad del presente recurso extraordinario de alzada con base en lo que este Tribunal Central indicó en la resolución de 24 de de septiembre de 2019 (RG 4087/2017) invocada por quien fue interesado ante el TEAR.

#### Cuarto.

Este Tribunal Central debe analizar seguidamente si, no obstante lo indicado en el fundamento de derecho anterior, concurren otras circunstancias que se opongan a la admisión a trámite del presente recurso.

El Tribunal Supremo, en su sentencia de 25 de marzo de 2021 (rec. casación 3172/2019) abordó la cuestión concerniente a la exigencia de la responsabilidad del artículo 42.2.a) de la LGT a quienes en el momento de producirse los actos de ocultación eran menores de edad. Así, en su antecedente de hecho tercero se señala como cuestión de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia la siguiente:

"[...] 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 [...]".

La sentencia mencionada fija la doctrina siguiente en el fundamento de derecho quinto:

" (...)

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".

En su fundamento de derecho sexto dice la sentencia, en aplicación de la doctrina señalada, que (el énfasis es añadido por este Tribunal Central):

<<...la sentencia recurrida adolece de una grave equivocación jurídica cuando sustenta su fallo, sintéticamente, en la afirmación de que "...con la aceptación de la donación a través de su padre, a través (sic) el que se expresa en el mundo jurídico pues es su representante legal, está colaborando de manera consciente y voluntaria en la ocultación de esos bienes para que no se haga efectiva la deuda". No puede haber duda de que el menor, que como hemos dicho reiteradamente carece de capacidad de obrar, y por ende de obligarse jurídicamente per se, no puede colaborar (menos aún de manera consciente y voluntaria) en la ocultación de bienes, pues tales conceptos normativos -colaboración, causación, consciente, voluntaria, ocultación, transmisión, finalidad, maliciosa, etc., son privativos de quienes gozan de capacidad de obrar, entre quienes no se encuentran los menores de edad, bajo ningún concepto>>.

Esta doctrina del Tribunal Supremo fue reiterada en una sentencia posterior de 18 de junio de 2021 (rec. casación 2188/2020) y en la más reciente de 13 de diciembre de 2022 (rec. cas. 404/2021).

Cabe destacar que en la sentencia de 18 de junio de 2021 (rec. cas. 2188/2020) el Abogado del Estado formuló oposición al recurso de casación alegando, en lo que aquí interesa, lo siguiente:

- Cabe exigir la responsabilidad solidaria del art. 42.2.a) LGT a menores de edad, en supuestos en que la actuación que se les impute sea como causantes o colaboradores en la ocultación o transmisión de

bienes, cuando el negocio jurídico que supuestamente da lugar a la ocultación o transmisión, se ha llevado a cabo por medio de su representante legal.

- A los efectos expresados, el dolo o intención que se exige jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión, debe ser atribuido al representante legal, que actúa por cuenta del menor, sin que ello suponga contradicción con el principio de personalidad de las sanciones puesto que el art. 42.2.a) LGT no tiene carácter sancionador.

Esta sentencia de 18 de junio de 2021 recuerda en su fundamento de derecho segundo que sobre la cuestión de interés casacional ya se había pronunciado el Tribunal Supremo en su sentencia de 25 de marzo de 2021 (rec. cas. 3172/2019) y reproduce las consideraciones que juzga de mayor interés de esta última añadiendo en negrita los aspectos más relevantes. Así, en efecto, dice la sentencia de 18 de junio de 2021:

<<Reproducimos las consideraciones que consideramos de mayor interés en la resolución de la cuestión -añadimos las negritas para resaltar los aspectos que creemos de mayor interés:

"... en aquellos casos en que la ley exige, como desencadenante de la responsabilidad, una determinada conducta intencional, como es el caso, la responsabilidad que la ley reconoce -es cierto que como medio de garantía de la deuda, de su íntegra satisfacción- estamos en presencia de una responsabilidad subjetiva, no meramente objetiva.

... se requiere en el vigente artículo 42.2.a) LGT -pues no de otro modo cabe interpretar la locución "...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" , lo que remite a una conducta que implica conocimiento y voluntad, por más que la supresión de la palabra maliciosa pudiera sugerir cosa distinta.

.. se sigue requiriendo una conducta maliciosa y, por tanto, conocedora y voluntaria, atributos que cabe negar, ex lege, a los menores que, como tales, carecen de capacidad de obrar. Además, aun si por hipótesis concurriera mera negligencia, tampoco le podría ser imputada al menor como fuente de responsabilidad subjetiva.

... Si se examina el asunto, además, desde la perspectiva civil, la menor no ha obrado -ni causado, colaborado u ocultado- en este asunto en un sentido propio, pues carecía de capacidad de obrar ( art. 30, contrario sensu, así como 314 y siguientes del Código Civil ), de suerte que sus actos jurídicos, respecto de la titularidad de derechos y obligaciones, ha de realizarlos por ellos su representante legal, en este caso, su padre. Por tanto, considerar que la adquisición jurídica de la donación de la nuda propiedad de un inmueble en su patrimonio, por razón de su capacidad jurídica -que no de obrar- le inculpa, pese a la carencia de conocimiento, de comprensión y de voluntad del acto jurídico, es objetivar la responsabilidad, aún penal, en contra de la letra y del espíritu del artículo 131.5.a) LGT 1963, versión de la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, en relación con el art. 42.2.a) LGT actual.

... Se establece la siguiente doctrina jurisprudencial:

1) No cabe exigirle 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".

La sentencia de 18 de junio de 2021 concluye su fundamento de derecho segundo aplicando la doctrina al caso en ella examinado, en los términos que siguen (la negrita es de este Tribunal Central):

<<No se discute, (.....), que la recurrente era menor de edad cuando se produjeron los hechos que dieron lugar a la derivación de la responsabilidad solidaria, en concreto cuando se acordó el reparto de dividendos de la sociedad a favor de los socios, actuando la misma bajo la representación de su padre. Conforme a la doctrina sentada en la sentencia de referencia procede acoger el recurso de casación en este punto, en tanto que no cabe declarar la responsabilidad solidaria de un menor por ser causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes del obligado tributario con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, en este caso, ya se ha dicho, en la toma de decisión del reparto de dividendos de la sociedad ANCA corporate, S.L.. Por lo que procede casar y anular la sentencia, así como los actos de los que trae causa, con expresa declaración de nulidad del acuerdo de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid, que declaró la responsabilidad solidaria de la recurrente>>.

Este Tribunal Central se hizo eco del criterio jurisprudencial contenido en la STS de 25 de marzo de 2021 (rec. casación 3172/2019) en su reciente resolución de 21 de junio de 2022 (RG 5085/2021), acogiendo dicho criterio y apartándose del que venía manteniendo hasta entonces. Así, en efecto, dijimos en la citada resolución:

"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".

La jurisprudencia del Tribunal Supremo indicada es terminante a la hora de señalar que no cabe exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2.a) LGT, a un menor de edad, en ningún caso. Las sentencias se pronuncian en términos categóricos: "...el menor, que como hemos dicho reiteradamente carece de capacidad de obrar, y por ende de obligarse jurídicamente per se, no puede colaborar (menos aún de manera consciente y voluntaria) en la ocultación de bienes, pues tales conceptos normativos -colaboración, causación, consciente, voluntaria, ocultación, transmisión, finalidad, maliciosa, etc., son privativos de quienes gozan de capacidad de obrar, entre quienes no se encuentran los menores de edad, bajo ningún concepto".

El Director recurrente sostiene, en primer lugar, que la responsabilidad del artículo 42.2 a) LGT alcanza al menor de edad si tiene la madurez de juicio suficiente, si es capaz de entender y querer las consecuencias de sus actos o de los hechos en su representación y en su beneficio, pudiendo presumirse tal circunstancia en el mayor de 14 años. En segundo término, afirma que la scientia fraudis o madurez de juicio suficiente en el menor para entender y querer las consecuencias de sus actos y de los realizados en su nombre y beneficio, puede ser sobrevenida. Así pues, el Director vendría a reprochar al TEAR no haber tenido en cuenta: (i) que la menor declarada responsable era mayor de 14 años cuando se produjo el acto de ocultación, lo que permitía presumir -salvo prueba en contrario, que no se produjo- que tenía la madurez de juicio suficiente para ser declarada responsable; (ii) que, en cualquier caso, la madurez de juicio era ya constatable cuando se le derivó la responsabilidad, por ser entonces mayor de edad, lo que debió llevarle a tenerla por responsable de forma sobrevenida.

Frente al planteamiento del Director recurrente debemos señalar que ninguna matización o excepción a la doctrina fijada -en la que se apoyó el TEAR- se recoge en las referidas sentencias del Tribunal Supremo, en atención a la edad concreta o a la mayor o menor madurez de juicio que pudiera tener el menor cuando se realiza el acto de ocultación, que permita concluir que a determinada edad cabe presumir dicha madurez de juicio, con la consiguiente imputación de la responsabilidad, o que cuando alcance determinada madurez de juicio sí cabría inferir la scientia fraudis y consolidarse entonces de manera sobrevenida la responsabilidad. Téngase presente a este respecto que en el supuesto de hecho examinado en la sentencia de 18 de junio de 2021 (rec. casación 2188/2020) la menor declarada responsable interpuso ya en su propio nombre y derecho, como mayor de edad, la reclamación económico-administrativa frente al acuerdo de declaración de responsabilidad.

Así las cosas, existiendo doctrina del Tribunal Supremo, acogida por este Tribunal Central, que impide en términos absolutos exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2.a) LGT, a un menor de edad, no puede admitirse a trámite el presente recurso extraordinario de alzada.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT),

## ACUERDA

DECLARARLO INADMISIBLE.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas