

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090079

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 19 de mayo de 2023

Sala 3.^a

R.G. 7249/2020

SUMARIO:

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

Responsabilidad solidaria de la madre de un menor que actúa como su representante en las operaciones de vaciamiento patrimonial. La responsabilidad establecida en el art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 (LGT) exige el cumplimiento de los siguientes requisitos: ocultación de bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir o eludir su traba; acción u omisión del presunto responsable consistente en causar colaborar en dicha ocultación; y que la conducta del presunto responsable sea intencionada.

En primer lugar, respecto al requisito de ocultación, en este caso, nos encontramos ante un supuesto de ocultación jurídico material de bienes y derechos, consecuencia de la donación realizada por el deudor principal a favor de su hijo, una vez que la deuda se ha devengado, con la participación de la actora.

Con la referida donación se procedió al vaciamiento patrimonial del deudor principal administrador de la entidad X hasta el 24 de febrero de 2015, una entidad que cesó en su actividad en el año 2014. Precisamente, ante el cese como administrador de la entidad, donó el 50% del pleno dominio de un inmueble con carácter privativo a favor de su hijo, menor de edad. Un vaciamiento patrimonial con la participación de la interesada que intervino en representación de su hijo y donatario en la aceptación de la donación, y que procedió a la donación de 5.000 para el pago del Impuesto sobre Donaciones. Una participación con la intención velada de impedir la acción de cobro de la Administración tributaria.

Así, de conformidad con el art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 (LGT) , se declara a la madre del menor responsable solidaria de las deudas del cónyuge, al haber actuado como representante de su hijo menor en la donación por la que se lleva a cabo el vaciamiento patrimonial del deudor principal, procediendo, asimismo, a la donación de la cantidad correspondiente para el pago del Impuesto sobre Donaciones, participación que pone de manifiesto la intención velada de impedir la acción de cobro de la Administración tributaria. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

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

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

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

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 30/11/2020 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 17/11/2020 contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla La Mancha, relativa a la reclamación nº 45/694/2017.

Segundo.

El día 18/03/2017 tuvo entrada en el Tribunal Regional de Castilla La Mancha la reclamación nº 45/694/2017, interpuesta en 10/03/2017 contra el acuerdo resolutorio del recurso de reposición interpuesto frente a acuerdo nº R45...4, 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, se declara a Doña **Axy**, como responsable solidario del pago de las obligaciones tributarias pendientes de D. **Bts**, con el alcance y extensión que se detalla en el referido acuerdo . El alcance total de la responsabilidad viene determinado por la cantidad de 699.148,96 euros.

Como antecedentes y fundamentación jurídica, en el acuerdo de derivación de responsabilidad impugnado se señalan los siguientes:

"Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria, en adelante LGT, así como en los artículos 41, 174 y 175 LGT y en el artículo 124 del Real Decreto 939/2005, de 29 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en adelante RGR, mediante comunicación de fecha 18/05/2016, debidamente notificada a la interesada el 03/07/2016, fue iniciado procedimiento administrativo a fin de determinar la concurrencia de los presupuestos legales necesarios para declarar a **Axy** como responsable solidaria de las obligaciones tributarias indicadas de **XZ, SL**, respecto de las cuales se inició procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria frente a D. **Bts** en base a lo dispuesto en el artículo 43.1.b) de la LGT, el cual concluyó declarándole responsable subsidiario de las deudas de **XZ, SL** mediante Acuerdo de 10/10/2016, con el alcance y extensión que se determinaría en el momento procedimental oportuno, en los términos que más adelante se exponen.

(...)

De acuerdo con la información obrante en el procedimiento, esta Dependencia Regional de Recaudación considera que existen elementos de prueba que determinan la participación de **Axy**, con N.I.F.: ..., con arreglo a lo establecido en el artículo 42.2.a) LGT como colaborador necesario en la ocultación o transmisión de bienes de **Bts** con N.I.F.: ..., con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria."

Tercero.

En el escrito de interposición de la reclamación 45/694/2017 se formularon una serie de alegaciones que damos por reproducidas en su integridad. En síntesis se alega:

1. Nulidad del acuerdo de declaración de fallido del deudor principal.
2. No concurrencia del supuesto de hecho para la derivación de responsabilidad solidaria.
3. Incorrecta cuantificación del importe de la derivación de responsabilidad solidaria.
4. Ausencia de culpabilidad.

Una reclamación que fue desestimada en resolución de 30 de junio de 2020, de acuerdo a los siguientes Fundamentos:

"En el presente caso, las circunstancias que dan lugar al nacimiento de la responsabilidad se han producido dado que, aunque en el momento de efectuarse la donación del bien inmueble (.../2015) por parte de Don **Bts**, a su hijo **Ctx** con la colaboración de doña **Axy** como madre de la parte donataria interviniendo y aceptando la donación en nombre y representación de su hijo, todavía no se había declarado la responsabilidad de D. Don **Bts** por las deudas de **XZ, SL**, por parte de la Administración Tributaria, sí que se había producido la circunstancia que daba lugar a dicha responsabilidad, ya que él era administrador de la entidad y realizó el presupuesto de hecho que dió lugar a la responsabilidad en base al art. 43.1.b) de la LGT, hecho que se produjo en el ejercicio 2014 y, como administrador era consciente de la situación de dicha sociedad y de la posibilidad de ser declarado responsable subsidiario de las deudas de la misma.

QUINTO.- Sentado lo anterior, la cuestión a resolver consiste en determinar si la transmisión del inmueble ha sido "causada" por la reclamante, lo que implica un enlace razonable y directo entre la conducta del responsable y la transmisión u ocultación, o si al menos se ha producido con su "colaboración", es decir, con su complicidad y conocimiento, y en cualquier caso con la intención de evitar que los bienes fuesen embargados por la Administración tributaria para responder de las deudas del deudor o, por el contrario, se trata de operaciones normales entre particulares.

En el presente supuesto, nos encontramos ante una de ocultación jurídico material de un bien inmueble del deudor, consecuencia de la donación de dicho inmueble a su hijo con la participación de la reclamante que interviene y acepta la donación en nombre y representación del mismo. Esta operación, en principio perfectamente lícita y admisible en el tráfico civil, deviene en fraudulenta al concurrir en ella una serie de circunstancias que enlazan ya con el segundo de los requisitos antes apuntados para exigir la responsabilidad del artículo 42.2.a) LGT.

Concurre, a juicio de este Tribunal, el elemento subjetivo que enlaza con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria. Tal como expone el órgano de resolución, el deudor principal se sirve de terceros vinculados, su cónyuge e hijo que, en su condición de representante y donatario respectivamente, conocían o debían razonablemente conocer que estaban colaborando en la despatrimonialización fraudulenta de su cónyuge y padre, cuya antigua condición de administrador de **XZ, SL**, le había hecho acreedor de la condición de responsable subsidiario de sus deudas tributarias.

Consecuentemente con lo expuesto, este Tribunal considera que pueden observarse indicios racionales suficientes de la responsabilidad de Doña **Axy**, como colaborador en la transmisión u ocultación del citado bien, en base al artículo 42.2 a) de la LGT.

SEXO.- Respecto a la alegaciones que se refieren a la nulidad del acuerdo de declaración de fallido del deudor principal y a la cuantificación del importe de la responsabilidad, nos remitimos a la contestación dada en la resolución del recurso de reposición, con la que este Tribunal coincide plenamente.

En relación con la cuantificación del importe de la derivación solidaria, el órgano de resolución del recurso de reposición pone de manifiesto lo siguiente:

*"Respecto al valor de lo donado, hay que tener en cuenta que se valora en 736.250 euros puesto que la donación se hace en el concepto de libre de cargas, de manera que el donante se obliga al pago del préstamo garantizado con la hipoteca que grava la finca hasta su vencimiento final, a su hijo **Ctx**, que adquiere, en pleno dominio, con carácter privativo la mitad indivisa de la finca descrita. Es decir, que lo donado, es la propiedad del 50% del inmueble sin tener que asumir el pago de las cargas que este lleva asociadas y es eso lo que desaparece de su patrimonio y no las deudas pendientes asociadas a ese inmueble.*

*El hecho de que la mitad donada se haya embargado cautelarmente a su hijo **Ctx** nada tiene que ver con la no concurrencia del presupuesto citado en el art.42.2.a) de la LGT, porque el mismo concurre al desaparecer la propiedad del 50% del bienes del patrimonio de **Bts** y es ese derecho el que no se ha podido embargar y, en consecuencia, no se ha podido hacer frente con él al pago de las deudas pendientes de **XZ, SL**.*

*Ese embargo cautelar se ha hecho como garantía de las deudas de las que **Ctx** tenga que responder como consecuencia de la recepción del inmueble donado y la concurrencia en su persona del presupuesto del art.42.2.a) de la LGT y en nada afecta a la concurrencia o no de dicho presupuesto en la persona de su madre.*

*Por tanto, el valor del derecho que no se ha podido embargar a D. **Bts** es de 736.250 euros y no de cero euros, tal y como explica en su escrito de recurso y dicho bien no ha podido ser objeto de embargo concurriendo la colaboración necesaria de D^a. **Axy**.*

*En el presente procedimiento no se trata de duplicar el objeto del embargo sino que simplemente se siguen dos procedimientos independientes contra **Ctx** y **Axy** por concurrir en ellos el presupuesto de responsabilidad solidaria establecido en el art. 42.2.a) de la LGT, haciéndoles responsables de las deudas de **Bts**, el cual ha sido declarado responsable subsidiario de las deudas de **XZ, SL**, aplicándose para ambos el límite del valor de los bienes que han salido del patrimonio de **Bts** (736.250 euros). Eso sí, la medida cautelar se adopta sobre los bienes de cada uno de los posibles responsables, aplicándose en el caso de Josefa sobre la mitad del inmueble de la que es titular, porque el mismo es un bien que garantiza suficientemente el importe de las deudas de las que finalmente se la declara responsable solidaria".*

Cuarto.

Disconforme con la citada resolución, notificada el 19 de octubre de 2020, la actora interpuso el presente recurso de alzada el día 17 de noviembre siguiente, alegando:

1. Nulidad del acuerdo de declaración de fallido del deudor principal, **XZ, SL**, en el relación con el acuerdo de derivación anterior.
2. Ausencia de culpabilidad, en el sentido de intención de impedir la actuación de la Administración tributaria.
3. No concurrencia del supuesto de hecho para la derivación de la responsabilidad tributaria, dado que se ha declarado también la responsabilidad de su hijo D. **Ctx**.

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:

La conformidad a Derecho de la resolución impugnada.

Tercero.

El artículo 42.2.a) de la LGT, establece:

"También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente, 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 (...)"

Cuarto.

La cuestión fundamental planteada en este recurso es determinar la conformidad o no a derecho del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria.

A estos efectos debe destacarse que el transcrito artículo 42.2 de la LGT, que tiene su antecedente en el artículo 131.5 de la Ley General Tributaria, 230/1963, de 28 de diciembre, configura una responsabilidad del pago de las deudas 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, el citado artículo 42.2 de la LGT configura las conductas concretas que darán lugar a esta responsabilidad. El supuesto previsto en el apartado a), relativo a la ocultación de bienes o derechos del deudor, exige la concurrencia de los siguientes requisitos: 1) Ocultación de bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir o eludir su traba. La ocultación comprende cualquier actividad que distraiga bienes o derechos, ya sea por desprendimiento material o jurídico de estos, para evitar responder con ellos. 2) Acción u omisión del presunto responsable consistente en causar colaborar en dicha ocultación. El término "causar" implica un enlace razonable y directo entre la conducta del responsable y la ocultación; y colaborar entraña complicidad, cooperación, y 3) Que la conducta del presunto responsable sea maliciosa. La participación del responsable en la ocultación ha de ser maliciosa, lo que responde a la mala fe o dolo civil propio del fraude de acreedores, que busca el engaño para eludir la deuda o para hacer inútil la responsabilidad del deudor mediante hechos o fórmulas jurídicas dirigidas a preparar, provocar, simular o agravar la disminución de la solvencia patrimonial del deudor. No exige la norma una actividad dolosa (*ánimus nocendi*) sino simplemente un conocimiento de que se pueda ocasionar un perjuicio (*scientia fraudis*).

Por otra parte, a diferencia de los supuestos previstos, en las letras b), c) y d), el artículo 42.2.a) de la LGT, como señaló el Tribunal Central con relación al artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963, en acuerdo dictado en unificación de criterio de fecha 24 de febrero de 2009 (R.G. 205/08), no acota temporalmente de forma explícita el momento en el que tales hechos tienen que producirse para ser determinantes de la responsabilidad. En este sentido debe señalarse que desde que se realiza el hecho imponible el ordenamiento sujeta al obligado tributario al cumplimiento de las prestaciones que caracterizan la relación jurídico-tributaria, cuyo núcleo lo constituye la prestación material de la obligación tributaria, es decir, la obligación de pago de la deuda nacida. La deuda tributaria está, por tanto, pendiente desde su mismo nacimiento, sin perjuicio de que deba ser posteriormente líquida y exigible.

Quinto.

Por tanto, la responsabilidad establecida en el artículo 42.2.a) de la LGT de 2003 exige el cumplimiento de los requisitos antes citados: a) Ocultación de bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir o eludir su traba; b) Acción u omisión del presunto responsable consistente en causar colaborar en dicha ocultación; y c) Que la conducta del presunto responsable sea intencionada.

En primer lugar respecto al requisito de ocultación, se ha de señalar, como señala el Tribunal Supremo en sentencia de 26 de octubre de 2010, que dicho concepto abarca toda acción asimilable al "alzamiento o levantamiento" de los bienes del deudor, en el sentido de colaborar en la ocultación o enajenación de los bienes de éste para no responder con su patrimonio, lo que comprende cualquier actividad que distraiga bienes a la posible acción ejecutiva de la Administración tributaria, por desprendimiento material o jurídico de dichos bienes por el citado deudor con la Hacienda Pública. La jurisprudencia del Tribunal Supremo establece un concepto amplio de ocultación, al señalar que " ... Tal ocultación o sustracción en la que caben modalidades muy diversas pueden hacerse de modo elemental apartando físicamente algún bien de forma que el acreedor ignore dónde se encuentra o de modo más sofisticado, a través de algún negocio jurídico por medio del cual se enajena alguna cosa a favor de otra generalmente parientes o amigos o se constituya un gravamen que impida o dificulte la posibilidad de realización ejecutiva, bien sea tal negocio real (porque efectivamente suponga una transmisión o gravamen) ... bien se trate de

un negocio ficticio que en la práctica impide la ejecución del crédito...", es decir, el término comprendería tanto la "ocultación material como "jurídica" de bienes susceptibles de embargo.

En este caso, nos encontramos ante un supuesto de ocultación jurídico material de bienes y derechos, consecuencia de la donación realizada por el deudor principal a favor de su hijo, una vez que la deuda se ha devengado, con la participación de la actora.

Los hechos a tener en cuenta fueron los siguientes. Con fecha 18 de mayo de 2016 se inició el procedimiento administrativo de declaración de responsabilidad frente a D. **Bts**, que culminó en acuerdo de 21 de noviembre de 2016, por el que se declaró al interesado responsable subsidiario de las deudas de la entidad **XZ, SL**, de conformidad con el artículo 43.1.b) de la LGT. Una entidad declarada fallida en fecha ... de 2015.

En segundo lugar, en fecha 3 de julio de 2016 se inició el procedimiento administrativo de declaración de responsabilidad frente a la actora D^a. **Axy**, que culminó en acuerdo de 21 de noviembre de 2016, por el que se declaró a la actora responsable solidaria de las deudas de su cónyuge D. **Bts**, de conformidad con el artículo 42.2.a) de la LGT. El motivo de tal imputación responde a que en escritura pública de 13 de febrero de 2015 el deudor D. **Bts** donó el 50% del pleno dominio de un inmueble con carácter privativo a favor de su hijo, menor de edad. El padre y la madre actuaron en representación de su hijo para la aceptación referida donación, al propio tiempo que en la citada escritura la madre donó la cantidad de 5.000 euros a su hijo para el pago del impuesto con motivo de la donación anterior.

En resumen, con la referida donación se procedió al vaciamiento patrimonial del deudor principal D. **Bts**, administrador de la entidad **XZ, SL**, SL hasta el 24 de febrero de 2015, una entidad que cesó en su actividad en el año 2014. Precisamente, ante el cese como administrador de D. **Bts** de la deudora, en fecha ... de 2015 el deudor D. **Bts** donó el 50% del pleno dominio de un inmueble con carácter privativo a favor de su hijo, menor de edad. Un vaciamiento patrimonial con la participación de la actora que intervino en representación de su hijo y donatario en la aceptación de la donación, y que procedió a la donación de 5.000 para el pago del Impuesto sobre Donaciones.

Una participación con la intención velada de impedir la acción de cobro de la Administración tributaria.

Sexto.

La actora aduce la nulidad del acuerdo de declaración de fallido del deudor principal, **XZ, SL**, en el relación con el acuerdo de derivación anterior y por el que se declaró la responsabilidad tributaria de su cónyuge D. **Bts**

Sin embargo, en este supuesto nos encontramos ante un supuesto de responsabilidad solidaria respecto de las deudas de D. **Bts**, declarado a su vez responsable subsidiario de las deudas de la **XZ, SL**. Por tanto, no corresponde ahora el estudio de la declaración de falencia de **XZ, SL**, requisito que corresponde a otro acuerdo de declaración de responsabilidad y en relación a lo dispuesto en el artículo 41.5 de la LGT.

En segundo término, la recurrente expone la ausencia de culpabilidad, en el sentido de intención de impedir la actuación de la Administración tributaria. Una alegación que ha de ser rechazada por la argumentación indicada en el Fundamento anterior.

Por último, la actora señala la no concurrencia del supuesto de hecho para la derivación de la responsabilidad tributaria, dado que se ha declarado también la responsabilidad de su hijo D. **Ctx**. Sin embargo, como indica la resolución impugnada, nos encontramos ante dos procedimientos distintos, al mismo tiempo que "la medida cautelar se adopta sobre los bienes de cada uno de los posibles responsables, aplicándose en el caso de Josefa sobre la mitad del inmueble de la que es titular, porque el mismo es un bien que garantiza suficientemente el importe de las deudas de las que finalmente se la declara responsable solidaria". Motivo de desestimación de este recurso.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo.

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas