

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

Referencia: NFJ093421

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

Sentencia 880/2024, de 18 de marzo de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 762/2022

**SUMARIO:**

**Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo.** La Administración derivó la responsabilidad solidaria al recurrente por colaborar en la ocultación de bienes de la obligada principal basándose en la compra de unas participaciones sociales de titularidad de la contribuyente quien era propietaria de una administración de loterías desde 1998 y que no tributó por IRPF ni por IVA en los años 2011, 2012, y 2013, pese a que estaba obligado a ello. El recurrente argumenta que era un trabajador de la obligada que quiso entrar en el negocio y tributó correctamente, resultando perjudicado por las acciones de la obligada principal. Que hasta el año 2013, la obligada gestionaba el negocio sola y no cumplió con sus obligaciones tributaria. Que el marido de la obligada propuso al recurrente entrar en el negocio, para lo que se constituyó una compañía, condicionándose la cesión de la concesión de la lotería a la aceptación por escrito de la Sociedad Estatal de Loterías. Que la obligada vendió sus participaciones al recurrente en concepto de cosa futura. Que el recurrente prestó a la obligada 35.000 euros en enero de 2014, desconociendo sus deudas tributarias. Que la obligada comunicó al actor en mayo-junio de 2015 su intención de dejar el negocio y el 17 de junio de 2015, el recurrente le compra el restante de las participaciones por 90.000 euros. La Administración baso la derivación de responsabilidad en un acta que documenta que el recurrente llevaba dos años administrando solo y conocía la situación económica de la obligada. El actor niega conocimiento de las deudas tributarias y afirma que solo conocía los problemas económicos del sujeto pasivo. A juicio de la Sala, la Administración basó su acusación en indicios poco concluyentes y no unívocos. La Sala consideró que estos indicios no eran suficientes para acreditar fuera de toda duda la intencionalidad del recurrente en ocultar bienes. Quedó acreditado que el recurrente ingresó al negocio en 2012 y no tuvo acceso a la gestión hasta marzo de 2013, cuando la obligada ya había incumplido sus obligaciones tributarias correspondientes a 2011, 2012 y 2013. El recurrente prestó dinero a la obligada en enero de 2014 para que esta pudiera afrontar deudas personales, lo que indica que no tenía conocimiento de las deudas tributarias, ya que no hubiera invertido en un negocio con problemas fiscales conocidos. Que demostrado que el actor realizó requerimientos notariales para obtener información contable en mayo de 2014, lo que demuestra su interés en conocer la situación financiera del negocio, y la obligada no cumplió con estos requerimientos, manteniendo la gestión opaca. Mientras que la Administración inició actuaciones inspectoras el 22 de diciembre de 2014, después de que el actor hubiera ingresado al negocio, y no hubo notificaciones en el local de negocio que pudieran haber alertado al demandante sobre estas deudas. El pago en efectivo de 30,000 euros a exigencia de la obligada durante la compraventa de participaciones sociales el 17 de junio de 2015 se debe a una respuesta a la exigencia inmediata de la vendedora y no un indicio de intencionalidad de ocultar bienes.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 42.

**PONENTE:***Doña Maria Abelleira Rodriguez.*

Magistrados:

Don MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ  
Don EMILIA GIMENEZ YUSTE  
Don EDUARDO RODRIGUEZ LAPLAZA**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

## SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO SALA 762/2022 (Sección 432/2022)

Partes: Ildfonso C/ TEAR

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

## SENTENCIA Nº 880

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTA:

D<sup>a</sup>. MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

MAGISTRADO/AS

D. EMILIA GIMENEZ YUSTE

D. EDUARDO RODRIGUEZ LAPLAZA

En la ciudad de Barcelona, a dieciocho de marzo de dos mil veinticuatro.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 732/2022 (Sección nº 432/2022), interpuesto por D. Ildfonso, representado por el Procurador D. ALBERTO CORTIZO MUÑOZ contra TEAR, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la Ilma. Sr. Magistrada DOÑA MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ, quien expresa el parecer de la SALA.

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

- Por la representación procesal de D. Ildfonso se interpone en fecha de 29 de marzo de 2022 recurso contencioso-administrativo contra la resolución que se cita en el fundamento de derecho primero.

**Segundo.**

Acordada la incoación de los presentes autos, se les da el cauce procesal previsto por la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, solicitan respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos. Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, no se solicitó trámite de conclusiones ni vista por las partes y se señaló el día 13 de marzo de 2024 para deliberación y votación del fallo, lo que tiene lugar en la fecha señalada.

**Tercero.**

- En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO.****Primero.**

- Sobre el objeto del recurso.

Se recurre en este proceso la resolución de 30 de septiembre de 2021 de I Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, DESESTIMATORIA de la reclamación económico-administrativa números NUM000, respecto de la resolución parcialmente estimatoria del recurso de reposición formulado contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria de las deudas y sanciones de la Sra. D<sup>a</sup> Aurora, dictado al amparo del artículo 42.2 a) de la LGT 58/2003, de 17 de diciembre, por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Catalunya de la AEAT. Cuantía: 50.000 euros.

Se expresa en los antecedentes de hecho de la resolución económico-administrativa impugnada:

"PRIMERO.- Doña Aurora fue objeto de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de los años 2011, 2012 y 2013 y al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de los períodos de liquidación de los mismos años, que se iniciaron el 9 de enero de 2015 y finalizaron por acuerdos de liquidación notificados el 22 de enero de 2016, dictados a raíz de actas de disconformidad notificadas el 16 de junio de 2015, que pusieron de manifiesto deudas por importe de 83.387,12 euros. La Inspección tramitó también los procedimientos sancionadores, que finalizaron con la imposición de sanciones por importe de 24.356,29 euros. Los órganos de Gestión dictaron acuerdo de liquidación provisional del IRPF de 2014, dando lugar a una deuda de 7.152,06 euros e impusieron, por la falta de presentación de la declaración, una sanción de 3.605,85 euros. A los anteriores conceptos se ha de añadir el recargo de apremio, para totalizar una deuda de 142.201,58 euros.

## Segundo.

Mediante comunicación notificada el 16 de enero de 2018, el órgano de Recaudación inició el procedimiento dirigido a determinar si concurrían en D. Ildefonso las circunstancias previstas en la ley para ser declarado responsable de las deudas y sanciones de la Sra. Aurora. El procedimiento, en el curso del cual el interesado presentó alegaciones, finalizó por acuerdo, notificado el 21 de febrero de 2018, que declaró la expresada responsabilidad, con carácter solidario, al amparo de lo dispuesto en el artículo 42.2 a) de la LGT, fijando su alcance en la cantidad de 55.000 euros.

Los hechos en que la Administración fundamenta la responsabilidad son los siguientes:

- El 16 de marzo de 2012, Doña Aurora constituyó una sociedad unipersonal denominada La Cabreta Coixa, S. L., con un capital, desembolsado en metálico, de 3.000 euros. El sistema de administración de la sociedad fue de dos administradores mancomunados, cargo que aceptaron la propia Sra. Aurora y D. Ildefonso.

- En la misma fecha cedió a la sociedad el contrato de gestión de punto de venta de Loterías y Apuestas del Estado por un precio de 20.000 euros.

- También el 16 de marzo de 2012, la Sra. Aurora vendió la mitad de las participaciones representativas del capital social de La Cabreta Coixa, S. L. al Sr. Ildefonso, si bien bajo condición suspensiva de inscripción de la sociedad en el Registro Mercantil y condición resolutoria de concesión de autorización para el cambio de titularidad de la Administración de Loterías por parte de Loterías y Apuestas del Estado. El precio consignado en la escritura de venta de las participaciones fue de 10.000 euros, si bien en el curso de las actuaciones inspectoras la Sra. Aurora manifestó que el importe pagado fue de 50.000 euros.

- El 27 de enero de 2014, la Sra. Aurora reconoció ante Notario adeudar al Sr. Ildefonso la cantidad de 35.000 euros, por razón de anticipos que le había efectuado para el pago de deudas contraídas, comprometiéndose la deudora a satisfacer la deuda en el plazo de seis meses, bien en metálico, bien mediante la adjudicación al acreedor de dos participaciones sociales de La Cabreta Coixa, S. L., previa obtención de la correspondiente autorización de Loterías y Apuestas del Estado.

- El día 14 de mayo de 2014, D. Ildefonso remitió, por conducto notarial, a la Sra. Aurora una carta solicitando que, en el plazo de veinte días le facilitase una serie de documentos, entre ellos la copia auténtica de la escritura de compraventa de las participaciones sociales de fecha 16 de marzo de 2012, la autorización de Loterías y Apuestas del Estado para la cesión de la Administración de Loterías a la entidad, la solicitud de autorización para la venta al propio Sr. Ildefonso de las participaciones que seguía ostentando la Sra. Aurora en el capital social de La Cabreta Coixa, S. L. y documentación contable y financiera.

- El 17 de junio de 2015, la Sra. Aurora vendió, mediante escritura pública las participaciones en el capital de la sociedad que ostentaba en aquel momento (el 50 por 100 del total) al Sr. Ildefonso, por un precio de 90.000 euros. El pago del precio se efectuó de la siguiente manera: 35.000 euros, por compensación con la deuda reconocida el 27 de enero de 2014; la vendedora reconoció haber recibido con anterioridad las cantidades de 4.611,49 y 12.065,90 euros; 30.000 euros fueron satisfechos en efectivo en el propio acto y el comprador retuvo 8.322,61 euros, que debía abonar hasta el 17 de junio de 2017.

- Para el pago de la cantidad entregada en el acto de la compraventa, el Sr. Ildefonso solicitó a Caixabank, S. A. un cheque bancario por 30.000 euros, que fue emitido con fecha 17 de junio de 2015 y anulado el mismo día, retirando la misma cantidad en metálico y efectuando el pago en esta forma. Manifestó que la vendedora le solicitó expresamente el pago en efectivo por necesitarlo urgentemente para atender pagos improrrogables.

- Una vez socio único de la entidad, el Sr. Ildefonso cambió la denominación social por Loterías Masip, S. L. y asumió el cargo de administrador único de la misma.

El órgano de Recaudación concluye que los hechos expuestos ponen de manifiesto que la Sra. Aurora procedió a vender las participaciones sociales que ostentaba, al día siguiente de recibir las actas de Inspección, a fin de evitar su embargo por parte de la Administración tributaria, recibiendo la colaboración del Sr. Ildefonso, que adquirió tales participaciones pagando parte del precio en efectivo, lo que impidió el seguimiento de los fondos. En diligencia de fecha 11 de diciembre de 2017, el Sr. Ildefonso reconoció que era conocedor de la situación económica de la Sra. Aurora y que sabía de la existencia de un procedimiento de inspección.

### Tercero.

D. Ildefonso formuló recurso de reposición contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria mediante escrito presentado el 21 de marzo de 2018, negando su colaboración en la ocultación de bienes de la Sra. Aurora y señalando que estando acreditada notarialmente la entrega de 30.000 euros en efectivo, tal cantidad debería deducirse del alcance de la responsabilidad. Por resolución notificada el 2 de mayo de 2018, la Administración estimó parcialmente el recurso, reduciendo el alcance de la responsabilidad a 50.000 euros, por cuanto el recurrente aportó justificación de haber efectuado una transferencia bancaria de 5.000 euros a la Sra. Aurora el 28 de enero de 2016 a cuenta de la cantidad aplazada.

### Cuarto.

El día 21/05/2018, D. Ildefonso interpuso reclamación económico-administrativa contra la resolución que estimó solo parcialmente el recurso de reposición contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, alegando, en síntesis:

- Que actuó sin dolo ni culpa, ya que no era conocedor del alcance de las deudas de la Sra. Aurora con la Agencia Tributaria y creyó, erróneamente, que al constar la entrega del dinero efectivo en la escritura pública no podía incurrir en ningún tipo de responsabilidad.

- Que, contra lo que afirma la Administración, que valoró la Administración de Loterías en 158.639 euros, el precio pagado por la mitad de las participaciones de la sociedad titular de la misma, 90.000 euros, incluso supera el valor de mercado correspondiente.

- Que la prueba obtenida por el órgano de Recaudación, mediante la visita de Agentes Tributarios a la Administración de Loterías antes del inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad carece de validez, al haberse obtenido de forma maliciosa y sorpresiva.

- Que el reclamante entró en la sociedad con el propósito de adquirir la totalidad de la Administración de Loterías y aprovechó la oportunidad que le brindó la oferta que le hizo la Sra. Aurora el 17 de junio de 2015, alegando urgencia por necesitar fondos para atender pagos inaplazables.

- Que, en último término, consta acreditada la entrega de 35.000 euros por haberse efectuado ante Notario, por lo que esta cantidad debería deducirse del alcance de la responsabilidad, quedando este reducido a 20.000 euros."

### Segundo.

- Decisión del TEARC. Desestima la reclamación efectuada por la actora.

La resolución del TEARC en sus fundamentos de derecho sostiene que la intención de ocultación de su patrimonio era evidente en la deudora principal -Sra. Aurora- que se torna en urgente cuando ya sabe que la Inspección va a liquidarle deuda tributaria por los conceptos y periodos inspeccionados:

"Que la intención de la deudora principal era evitar el embargo de sus participaciones por parte de los órganos de Recaudación queda patente por el hecho de que, pese a que al parecer existía un acuerdo de principio para la venta de las participaciones desde, al menos, enero de 2014, ya que en el reconocimiento de venta se prevé la posibilidad de cancelar la deuda por la transmisión de dos participaciones, al día siguiente de la notificación de las actas de Inspección está dispuesta a efectuar la transmisión de forma inmediata y exige el pago en efectivo. Sin duda, los pagos que debía atender le eran conocidos con antelación, por lo que la urgencia proviene, evidentemente, del conocimiento de la deuda que la Inspección pretende liquidar."

El conocimiento y participación del Sr. Ildefonso se deduce de lo que ha declarado él mismo en la visita diligenciada por los funcionarios de recaudación que visitaron la Administración de Loterías el 11.12.2017. En esa acta se recoge el conocimiento que tenía de los problemas económicos de la Sra. Aurora:

"En cuanto al conocimiento de esa intención por parte del reclamante, ha sido declarado por él mismo en la diligencia extendida por los Agentes Tributarios que visitaron la Administración de Loterías el 11 de diciembre de 2017. Reconoce ser consciente de que la Sra. Aurora experimentaba dificultades económicas, afirmando que aplicaba los fondos de la sociedad a la satisfacción de pagos personales y que tenía noticia de la tramitación del procedimiento inspector. En esas circunstancias, la finalidad de exigir el pago en efectivo de parte del precio de las participaciones resulta obvio que es poner esos fondos fuera del alcance de las previsibles actuaciones recaudatorias."

El hecho de que realizara el pago en efectivo de 30.000 euros el día de la escritura evidencia que ello debió alertarle de la finalidad defraudatoria de tal petición de utilizar dicho medio de pago, a la vez que concurría una prohibición legal de realizarlo de tal manera. Tal conducta muestra su participación consciente en la estrategia de ocultación.

### Tercero.

-Sobre las pretensiones de las partes y los motivos que las fundamentan.

1. La pretensión y los motivos del recurso que se contienen en la demanda.

En su demanda, el recurrente interesa de la Sala el dictado de sentencia que:

"1.- Estimar íntegramente la demanda y revocar la resolución del TEAR de 30 de septiembre de 2021, anulando la misma, y por ende, anular el Acuerdo de responsabilidad tributaria solidaria emitido por la Agencia Tributaria contra el Sr. Ildefonso.

2.- Condenando en costas a la parte demandada.

Subsidiariamente,

1.- Estimar la demanda presentada y acordar, para la situación individualizada de mi principal, que el límite máximo de responsabilidad solidaria a la que debe hacer frente el Sr. Ildefonso es de 20.000 €, en base al art. 42.2 de la Ley General Tributaria, al estar acreditado el pago de 30.000 € en efectivo a la deudora tributaria y la buena fe tributaria del demandante.

2.- Condenando en costas a la parte demandada. "

Tras la exposición de los antecedentes de hecho que considera relevantes, fundamenta aquella pretensión anulatoria básicamente en que niega el conocimiento de la existencia de ningún procedimiento de inspección que se siguiera con la Sra. Aurora así como también niega su participación en ninguna estrategia de vaciamiento y ocultación del patrimonio de ésta para sustraerlo de la acción cobro por la AEAT.

Los argumentos son los siguientes:

1) La Sra. Aurora era propietaria y concesionaria de una administración de loterías desde el año 1998 en Mora de L'Ebre. Durante los años 2011, 2012 y 2013 no tributó por IRPF ni por IVA, a pesar de estar obligada a ello. Que el Sr. Ildefonso es una víctima de la Sra. Aurora, puesto que era un trabajador y quiso entrar en el negocio de administración de loterías, para ganarse la vida y tributó todo lo que debía respecto de dicho negocio y se ha visto perjudicado por el mal hacer de un tercero (Sra. Aurora).

2) La gestión del negocio de administración de loterías la llevaba íntegramente e individualmente la Sra. Aurora hasta el año 2013, pero no cumplió con sus obligaciones tributarias en sede IVA e IRPF, por lo que en fecha de 22.12.2014 la AEAT le comunicó el inicio de actuaciones inspectoras por dichos conceptos tributarios. Se le incoaron 5 actas inspectoras que finalizaron en disconformidad al no acudir la Sra. Aurora a la última cita programada con la inspectora el 12.6.2015.

3) El Sr. Ildefonso entabla amistad con el marido de la Sr. Aurora, quien le propone que entre en el negocio de su mujer, en la administración de loterías de la localidad de Mora de L'Ebre. La propuesta se materializa en que en fecha de 16.3.2012 se constituye una sociedad unipersonal denominada "La Cabreta Coixa, S.L." cuyo objeto social era la "prestación de servicios en relación con la actividad del juego, ejerciendo las actividades y servicios propios de los Puntos de venta de la Administración de Loterías y Apuestas del Estado." El capital social estaba formado por 30 participaciones sociales, de valor 100 € cada una de ellas (3.000 euros en total) que la Sra. Aurora depositó en la sucursal bancaria BBVA de la población. Acto seguido se realizó en una nueva escritura notarial la cesión del negocio a la mercantil recién constituida por parte de la Sra. Aurora, bajo la condición suspensiva de que la sociedad estatal de Loterías y Apuestas del Estado S.A.U., de manera expresa y por escrito, aceptase dicha cesión de la gestión del negocio. Esta operación de cesión del negocio fue valorada por la Sra. Aurora en la cantidad de 20.000 €. Tras estas dos escrituras notariales, el mismo día la Sra. Aurora vendió al Sr. Ildefonso a través de una nueva escritura notarial en concepto de "cosa futura" 15 participaciones sociales de La Cabreta Coixa SL por valor

total de 10.000 € y modificó la unipersonalidad de la sociedad. La venta de 15 participaciones sociales se realizó en concepto de "futurible" por cuanto al ser la sociedad dependiente de la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado S.A.U. este organismo debía dar el consentimiento para dicha venta expresamente y por escrito.

4) La gestión y administración del negocio iba funcionando, aunque de manera opaca por la Sra. Aurora, que llevaba lo ordinario del día a día y según decía al Sr. Ildefonso, se iban cumpliendo con todos los compromisos de pago de la mercantil. El Sr. Ildefonso lejos estaba de saber que la Sra. Aurora no había cumplido con sus obligaciones tributarias de IVA e IRPF de los años 2011, 2012 y 2013, por cuanto él, tuvo acceso a la gestión de la sociedad, a partir de abril de 2013, cuando se perfeccionó el consentimiento del Estado a la constitución, cesión y venta de participaciones de la Sra. Aurora a la mercantil La Cabreta Coixa SL, y, por ende, a su socio, Sr. Ildefonso. Es el 16.3.2013 cuando el Sr. Ildefonso empieza a ejercer sus funciones de administrador mancomunado con la Sra. Aurora y a trabajar en la administración de loterías. Pensó que todo funcionaba con normalidad, y no podía sospechar nada, e incluso prestó dinero a la Sra. Aurora, pues según decía ésta, estaba pasando por dificultades económicas y necesitaba el dinero para pagar deudas de tarjeta de crédito y de su vivienda. Aprovechándose de la amistad consiguió que le prestara 35.000 euros que se documentaron en escritura pública el 27.1.2014 ante Notario. Si bien no puede esto suponer ningún conocimiento de las deudas tributarias de la Sr. Aurora pues la AEAT no fue hasta el 22.12.2014 cuando inicia actuaciones de inspección contra la Sra. Aurora. La Sra. Aurora no facilitaba información al hoy actor respecto a la gestión de la administración, a pesar de los innumerables requerimientos verbales que le hizo, e incluso no le facilitaba copias de las escrituras notariales suscritas por ambos, y ello forzó a que tuviera que realizar un requerimiento notarial para que le facilitara toda la información contable de la sociedad el 14.5.2014, que la Sra. Aurora no cumplió.

5) Es entre mayo y junio de 2015 cuando la Sra. Aurora le comunica que quiere dejar el negocio, finalizar la administración mancomunada y salir de la sociedad extinguiéndola. El actor sorprendido de esta decisión no quería cesar en la actividad, porque según creía, iba funcionando. Le propuso a la Sra. Aurora hacerse cargo de la misma comprando las participaciones de ésta, cerrar la sociedad y crear una nueva en la que él fuera el único administrador (Lotería Masip S.L.U.) donde seguiría con la gestión de la administración. El actor no sabía que la Sra. Aurora estaba acudiendo a reuniones con la AEAT y, mucho menos, que pretendía eludir sus responsabilidades tributarias parapetándose en él, induciéndole para que le comprara su parte de la sociedad y así librarse de los requerimientos de Hacienda. El 17/6/2015 por escritura pública notarial el actor compró las participaciones sociales de la Sra. Aurora en la sociedad de La Cabreta Coixa por la cantidad de 90.000 euros, saliendo ella de la mercantil.

El pago de los 90.000€ se realizó de la siguiente manera:

- 35.000€ son retenidos por Don Ildefonso para dar por finiquitado y pagado el reconocimiento de deuda que tenía la Sra. Aurora para con él desde fecha 27 de enero de 2014.
- 4.611,49€ fue entregado por Don Ildefonso a la Sra. Aurora en efectivo metálico en el mes de febrero (nuevo pedimento de la Sra. Aurora de ayuda al Sr. Ildefonso)
- 12.065,90€ fue entregado en el mes de mayo en efectivo metálico por Don Ildefonso a la vendedora, como aval para la formalización de la presente escritura de compraventa de participaciones.
- 30.000€ entregados en ese momento ante la Notaría en efectivo metálico por parte de Don Ildefonso a la vendedora.
- 8.322,61 € que son retenidos por Don Ildefonso para abonar de manera aplazada a la vendedora durante 2 años.

6) En la propia documentación del expediente administrativo se observa que el Sr. Ildefonso había acudido al lugar con un cheque nominativo a favor de la Sr. Aurora, por esa cantidad de 30.000 euros, pero en el momento de entregarlo, la Sra. Aurora se negó y exigió el dinero en efectivo puesto que sino no se efectuaría la venta. El Sr. Ildefonso bajó a la sucursal bancaria y devolvió el cheque y solicitó que se le entregara la cantidad en efectivo y volvió al a Notaría, y solicitó el cambio en la escritura notarial para que se reflejara por la Notaría que se entregaba ese dinero y se finalizó con la compraventa de participaciones.

7) El día 11.12.2017, funcionarios de la AEAT se presentaron en la administración de loterías y le requirieron de información sobre la compraventa de participaciones de la sociedad La Cabreta Coixa SL, requerimiento que fue cumplimentado el 22.12.2017, informando de la forma de pago de los 90.000 euros.

8) La única prueba en que se basa la AEAT para la derivación proviene de esa visita que los actuarios documentaron en un acta, que hacía dos años que regentaba y administraba únicamente él y fue ahí cuando descubrió la realidad tributaria de su antigua socia puesto que todas las notificaciones de la AEAT se realizaron a su domicilio personal y nunca en la administración de loterías, ni ella tampoco le comunicó nada al respecto. Las preguntas de los actuarios eran capciosas puesto que le indujeron a decir que conocía la situación tributaria de la Sra. Aurora, pero solo sabía de sus problemas económicos. Jamás reconoció que conocía la situación tributaria de la Sra. Aurora ni que le ayudara a eludir sus obligaciones tributarias pagándole 30.000 euros en efectivo como parte del precio de la venta. El Sr. Ildefonso no conocía los requerimientos de hacienda a la Sra. Aurora y fue ésta quien exigió ese pago en efectivo en el momento de la venta por lo que tuvo que anular el cheque y sacar el dinero en efectivo. La única diligencia que implica al hoy actor en la voluntad fraudulenta es considerar como válida un acta

de inspección confeccionada ad hoc por la AEAT que en modo alguno acredita el conocimiento o la intencionalidad de su participación en el fraude de la Sra. Aurora.

9) No concurren los requisitos legales para poder apreciar la responsabilidad solidaria del art. 42.2 a) LGT.  
2. Los argumentos sostenidos por el Abogado del Estado en la contestación.

La parte demandada contesta a la demanda con solicitud de dictado de sentencia por la que se "...DESESTIME EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO confirmándola resolución impugnada con expresa imposición de costas a la parte actora".

La Abogacía del Estado mantiene que:

a) Art. 41.1, 42.2 a) LGT. STS 21.6.2016 (no se especifica el núm. de recurso) , 22.12.2016 (rec. 2629/2015), 24.5.2018 (rec 522/2015).

b) Concurren los presupuestos necesarios para la derivación de responsabilidad contra el actor. Los hechos son los que se recogen en la resolución del TEARC. Los requisitos para la declaración de responsabilidad solidaria son: a) ocultación de bienes y derechos con la finalidad de eludir el embargo u otra actuación de la Administración. La precipitada transmisión de las participaciones sociales por parte de la Sra. Aurora tan solo un día después de las actas de disconformidad sólo podía tener por objeto o finalidad evitar su embargo. Existe un acto de ocultación consistente en la transmisión de unas participaciones sociales y el cobro de su precio en metálico sustrayéndose ese dinero de la actuación recaudatoria de la Administración Tributaria. b) Acción u omisión del presunto responsable consistente en causar o colaborar y que sea causa directa del daño: el recurrente ha colaborado eficazmente en la conducta anteriormente descrita desde el momento en que acepta realizar un pago por un importe elevado (30.000 euros) en efectivo. Al margen de las infracciones de la normativa que limita los pagos en efectivo a empresarios o profesionales, la exigencia de pago en efectivo de un importe tan elevado llama la atención o puede levantar sospechas para cualquier ciudadano medio sin necesidad de ser empresario o profesional, mucho más si el que realiza el pago sabe que el receptor tiene deudas con la Hacienda. Ese pago en efectivo frustró eficazmente la acción recaudatoria pues el dinero en metálico no puede ser trabado o localizado por la AEAT tan fácilmente como una transferencia de dinero o un pago mediante cheque bancario. c) Que la conducta del presunto responsable sea culpable o, al menos, negligente: no se exige un dolo en la conducta del responsable solidario para declarar su responsabilidad, basta, en palabras del TS un conocimiento de que se pueda ocasionar un perjuicio (scientia fraudis). En el caso que nos ocup, según resulta del alta levantada por funcionarios de la AEAT en el establecimiento de Loterías y Apuestas del Estado adquirido por el recurrente, en fecha de 11.12.2017 el actor reconoce ser consciente de que la Sra. Aurora experimentaba dificultades económicas, afirmando que aplicaba los fondos de la sociedad a la satisfacción de pagos personales y que tenía noticia de la tramitación del procedimiento inspector. En esas circunstancias, la finalidad de exigir el pago en efectivo de parte del precio de las participaciones resulta obvio que es poner esos fondos fuera del alcance de las previsibles actuaciones defraudatorias. Consecuentemente, concurre el supuesto de hecho habilitante para la derivación de la responsabilidad solidaria y procede la desestimación del recurso y la confirmación del acuerdo y resolución recurridas.

### Tercero.

- Decisión de la Sala. Estimar el recurso. Ausencia del elemento subjetivo o intencional expresado por la Administración en el acuerdo de forma suficiente y sustentadora de la conducta obstructiva.

1.-Expuestas las posiciones de las partes procede adentrarnos en la resolución de la controversia que se sitúa en si concurren los requisitos tal y como han sido estructurados por la Jurisprudencia para apreciar un supuesto de responsabilidad solidaria del art. 42.2 a) LGT por colaborar o causar perjuicio en la acción de cobro de la Hacienda Pública.

El apartado 2 del artículo 42 LGT, en la vigente redacción, aplicable al caso, prescribe:

"También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

(...)"

De la exegesis del apartado 2.a) del artículo 42 LGT resulta que el presupuesto de hecho objetivo de la responsabilidad solidaria que prevé es la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago y los sujetos concernidos son el obligado al pago y los que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago -deudor principal-, requiriéndose la concurrencia de un elemento intencional, la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria. En el presente supuesto nos vamos a encontrar con el problema de acreditarse el elemento subjetivo o intencional del responsable.

Así pues, la responsabilidad solidaria establecida en este supuesto del art. 42.2 a) LGT requiere de la realización o colaboración en una conducta consistente en la ocultación de bienes o derechos del deudor realizada con el designio de sustraer esos bienes o derechos al procedimiento ejecutivo de cobro, impidiendo su traba. El término ocultación, como el de levantamiento o alzamiento, desde el punto de vista histórico, hace referencia a los supuestos en los que el deudor huía llevándose sus bienes o los ocultaba para defraudar a sus acreedores; en el Derecho moderno, el sentido del término se extiende a la ocultación -física o jurídica- de los bienes, cualquiera que sea el modo empleado, como por ejemplo puede ser la transmisión real de un bien del deudor a cambio de un efectivo que se oculta, o simulando absolutamente un negocio traslativo en favor de un testaferrero que presta su identidad para encubrir al deudor.

No requiere el precepto que la ocultación deje al deudor en un estado de insolvencia total, sino que basta la obstaculización de la actividad de recaudación mediante la conducta descrita en el precepto. Por tanto, estamos ante un entorpecimiento o frustración de la acción de cobro que ostenta la Administración y son responsables no solo los terceros que directa y materialmente realizan los actos de ocultación o transmisión, sino los que colaboran o cooperan, inducen o de algún modo participan decisivamente a la comisión de la acción nuclear contemplada en el precepto.

También es relevante señalar que no es necesaria la consecución de un resultado; es decir la efectiva pérdida de la posibilidad de cobro. Y ello porque la dicción literal del precepto revela que basta con que los actos realizados por los responsables tiendan, persigan o se conduzcan a la ocultación o transmisión, al vaciamiento patrimonial o a su distracción, sin necesidad de que se consuma dicho resultado. El elemento intencional requerido "...con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria", implica el conocimiento y voluntad de causar o colaborar en la ocultación o vaciamiento patrimonial con el referido fin, lo que comporta que para que surja la responsabilidad la conducta del causante o colaborador ha de ser dolosa, si bien basta un dolo eventual, o cuanto menos una culpa consciente.

La prueba del elemento subjetivo es extremadamente difícil y normalmente debe ser acreditada por la prueba indiciaria, acreditando otros hechos distintos al hecho que se pretende probar, sean coetáneos, anteriores o posteriores, de los que se infiera éste, por su enlace existente entre unos y otro. Pues bien, a juicio de la Sala, los indicios recabados por la Administración, por su escaso número y significación no unívoca, no son suficientes para tener por acreditado el hecho controvertido fuera de toda duda. En definitiva, el recurso va a estimarse por insuficiencia de la acreditación del elemento intencional o subjetivo en el declarado responsable.

Valga señalar que en ningún caso excluimos que pudiera haber concurrido un supuesto susceptible de justificar la derivación de responsabilidad solidaria. Simplemente decimos que la susodicha responsabilidad por ocultación o distracción patrimonial no viene justificada, amparada en una suficiente y definida prueba indiciaria que soporte ni tan solo la culpa consciente al nivel que se exige en una decisión administrativa de tanta trascendencia.

2.- No cabe duda alguna que la Administración sustenta el elemento subjetivo en la visita a la Administración de Loterías y Apuestas de autos el 11.12.2017, pero de la lectura y análisis de la misma (dos años y medio después de la compra de las 15 participaciones sociales -17/6/2015-) no es posible deducir el grado mínimo de culpa para tener por concurrente el elemento subjetivo o intencional en el responsable -Sr. Ildefonso- para causar o colaborar en la frustración de la acción de cobro en el patrimonio de la Sra. Aurora.

No se discute que el Sr. Ildefonso entró en el año 2012 en el negocio del juego con la intención de adquirir parte del mismo y obtener ganancias, si bien hasta un año después (16.3.2013) no empezó a conocer nada relativo a la gestión como administrador mancomunado. Para ese entonces ya la Sra. Aurora llevaba sin atender sus obligaciones personales en relación al IVA e IRPF los ejercicios 2011, 2012 y 2013. Evidente es que de haber sabido el Sr. Ildefonso que la Sra. Aurora no estaba atendiendo a sus obligaciones con Hacienda no habría entrado puesto que era obvio que iba a responder el negocio -Administración de Loterías- porque era el sustento que ella tenía (no sabemos si el único o no). Es más, en fecha de 27.1.2014 el Sr. Ildefonso le presta dinero a la Sra. Aurora, lo que también muestra que no podía conocer nada relativo a sus incumplimientos con Hacienda y menos aún los iba a explicar al Sr. Ildefonso puesto que éste hubiera entonces señalado que era el negocio en el que él mismo ya había puesto dinero, el que se iba a ver afectado por ser el generador de sus rentas. Tampoco Hacienda hasta el 22.12.2014 inicia actuaciones inspectoras respecto de la Sra. Aurora por los ejercicios 2011, 2012 y 2013, por lo que nada podía trascender al Sr. Ildefonso. Recordemos también que el Sr. Ildefonso requiere notarialmente a la Sra. Aurora en mayo de 2014 para que le entregue toda la información contable relativa al negocio, por lo que ciertamente deseaba conocer y ejercer su derecho a administrar el mismo con conocimiento de todos los detalles, pero la Sra. Aurora no consta que cumpliera el mismo y ello evidencia que la gestión ordinaria no había llegado a plena equiparación entre ambos.

Recaudación y el TEARC sitúan la concurrencia del elemento intencional (*scientia fraudis*) en el hecho de que abonara en efectivo 30.000 euros el 17.6.2015. Que, en definitiva, el Sr. Ildefonso debió sospechar. Recordemos que el Sr. Ildefonso llegó con un cheque y en la inmediatez del acto de compraventa ante Notario, la Sra Aurora, exige el pago en efectivo y el Sr. Ildefonso acude a la oficina bancaria a anular el cheque emitido y obtiene el efectivo, que se documenta en la escritura notarial. No de otra forma puede entenderse que volviera a la entidad bancaria, anulara el cheque librado y obtuviera el efectivo. Hay que considerar que la Sra. Aurora debía al Sr. Ildefonso 35.000

euros por un préstamo personal y que, por tanto, la presión del negocio -o la buena finalización del mismo- la tenía la Sra. Aurora puesto que era la vendedora y que además el Sr. Ildefonso había pagado inicialmente ya 10.000 euros por lo que tampoco la operación podía considerarse de precio inferior al de mercado. El hecho de que exigiera el pago en efectivo en ese momento al Sr. Ildefonso no puede tener la consecuencia que pretende deducir Recaudación y el TEARC puesto que el Sr. Ildefonso no conocía ni esa intención ni tampoco la existencia de ningún procedimiento de inspección seguido a la Sra. Aurora que, por otra parte, nunca había sido objeto de notificación en el local de negocio durante su desarrollo. Evidentemente, la Sra. Aurora se cuidaría muy bien de mantener en su ámbito interno sus problemas con Hacienda para poder tanto gestionar el negocio a su interés -posiblemente detrayendo fondos o flujos dinerarios- como no levantar sospechas con el Sr. Ildefonso, que era un recién llegado al mismo y que en un momento dado podía permitirle salir del mismo con fondos difícilmente perseguibles. La posibilidad del Sr. Ildefonso de negarse al pago en efectivo en la inminencia del acto de venta era arriesgado a la vista que ya le debía la Sra. Aurora una cantidad importante -35.000 euros- y que podía perder la posibilidad de obtener el control de la sociedad.

El pago en efectivo no es, en el presente caso, un elemento conductual de culpa consciente o dolo dirigido a frustrar las posibilidades de cobro de la Administración, tal y como lo interpreta la parte demandada. Primero porque no consta que el Sr. Ildefonso conociera o pudiera conocer en aquel momento la existencia de las deudas tributarias liquidadas solo dos o tres días antes a la Sra. Aurora y sin que en ningún caso se trataran de deudas de la sociedad La Cabreta Coixa SL o que se hubieran notificado en el local de negocio. Cuestión distinta es que el Sr. Ildefonso pudiera o no incurrir en una infracción de las previstas en el art. 7.Uno 1 de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, pero no cabe deducir de la misma la voluntad de impedir la actuación recaudatoria de la Administración Tributaria porque no consta en modo alguno que el Sr. Ildefonso conociera en aquellas fechas -17.6.2015- que había concluido con liquidación las actuaciones inspectoras y ni tan siquiera que se hubiera iniciado con respecto al IVA e IRPF de la Sra. Aurora. El Sr. Ildefonso había prestado dinero a la Sra. Aurora el 27.1.2014 alegando aquella deudas personales (hipoteca y tarjetas de crédito) por lo que aun no teniendo abierto ningún procedimiento inspector y no abonando sus impuestos, alegaba que sufría dificultades económicas.

Además, el Sr. Ildefonso iba a continuar en el negocio, que en todo caso hubiera recibido las consecuencias de los incumplimientos previos de la Sra. Aurora al tratarse de la actividad respecto de la que no se habían liquidado deudas de IVA e IRPF de la administradora y concesionaria del mismo; Sra. Aurora.

En definitiva, no podemos deducir el elemento intencional de "causar o colaborar" en la ocultación o vaciamiento patrimonial de la Sra. Aurora en el pago en efectivo realizado el 17.6.2015 porque ni siquiera podemos manifestar que concurra negligencia en el actuar del Sr. Ildefonso respecto al negocio, claro está. Para ello, debiéramos haber tenido constancia de actos anteriores o coetáneos que mostraran al Sr. Ildefonso los problemas de la Sra. Aurora con Hacienda y eso no se observa por ningún lado ni tampoco Recaudación lo intenta en forma alguna.

Partiendo del hecho de que, en supuestos como el que nos ocupa, no suele ser posible obtener una prueba directa sobre la intencionalidad de los intervinientes en el acto origen de la derivación de responsabilidad, hay que deducir el ánimo de ocultación de los actos coetáneos, anteriores y posteriores y aquí tras un examen detallado de cada hito temporal ninguno conduce a revelar la existencia de ningún crédito de Hacienda que podía frustrarse con tal acción. Recordemos también que este negocio está controlado por la Sociedad Estatal de Loterías y que todo el pago de la venta de la operación quedó reflejado en la escritura notarial levantada el 17.6.2015 respecto de la que nada valora Recaudación en cuanto a lo acontecido en el propio acto y quien tenía la fuerza de exigir ese pago sorpresivo en efectivo en ese momento.

En definitiva, valorada la prueba en su conjunto, estimamos que la Administración no ha cumplido con la carga de acreditar el elemento subjetivo que requiere la responsabilidad declarada, la conciencia y voluntariedad de participar en la ocultación de bienes en perjuicio de la Hacienda Pública, por lo que, el recurso ha de ser estimado anulada la resolución del TEARC y los acuerdos relativos a la declaración de responsabilidad solidaria del art. 42.2 a) (acuerdo inicial y reposición).

Se impone, en definitiva, la estimación íntegra del recurso, de conformidad con lo previsto en el orden procesal por los artículos 68.1. b) y 70.2 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción.

ULTIMO. - Sobre las costas procesales.

Conforme a los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, modificado este último por la Ley 37/2011, las costas procesales se impondrán en la primera o única instancia a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones en la sentencia, por lo que se impone las costas a la parte actora si bien limitadas a 2.000 euros por todos los conceptos.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, y resolviendo dentro del límite de las pretensiones procesales deducidas por las partes en sus respectivas demanda y contestación a la demanda, en nombre de Su Majestad El Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que emana del pueblo y que nos confieren la Constitución y las leyes,

**FALLAMOS**

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo número 762/2022 (Sección 432/2022) interpuesto por D. Ildelfonso, contra la resolución de 30 de septiembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, que se ANULA, así como los actos de la Dependencia de Recaudación de los que trae causa que también se anulan. Con imposición de costas a la parte demandada si bien limitadas a 2.000 euros por todos los conceptos incluido el IVA.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el artículo 89.1 de dicha Ley 29/1998. Y adviértase que en el Boletín Oficial del Estado número 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Luego que gane firmeza la presente, líbrese certificación de la misma y remítase, juntamente con el respectivo expediente administrativo, al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por esta sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la magistrada ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.