

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

Referencia: NFJ065217

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 2743/2016, de 22 de diciembre de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2629/2015

**SUMARIO:**

**El obligado tributario. Responsables de la deuda tributaria. En general.** *Naturaleza del art. 174.5 Ley 58/2003 (LGT) como norma declarativa de derechos y no de procedimiento. Consecuencias en orden a la posibilidad de impugnación de la liquidación por la que se exige la responsabilidad solidaria.* No puede dudarse de que la redacción originaria del art. 174.5 Ley 58/2003 (LGT) otorgaba al responsable un derecho o facultad impugnatoria que, en el caso de los responsables por aplicación del art. 42 a) de la LGT, desaparece a partir de la Ley 36/2006. Las posibilidades que tenía el responsable solidario para defenderse antes de la Ley 36/2006 eran mayores que las que tiene tras esta reforma: antes podía impugnar las liquidaciones a las que alcanzaba la responsabilidad y después no puede hacerlo. Así pues, una norma que primero reconoce legitimación para impugnar una liquidación y que después restringe esa legitimación no puede calificarse como norma procedimental, por lo que, al considerarse en la sentencia recurrida como factor relevante el momento en el que se tramita y resuelve el procedimiento de derivación de responsabilidad, se está otorgando una eficacia retroactiva al art. 5.9 de la Ley 36/2006 que contraviene claramente el art. 9.3 CE, el art. 10.2 de la LGT y el art. 2.3 CC. El art. 5.9 Ley 36/2006, que debe ser interpretado en coherencia con la Constitución, nunca puede entenderse en el sentido de que determinaba la desaparición de un derecho del responsable solidario que le venía reconocido en la legislación vigente al tiempo de producirse el hecho determinante de la responsabilidad. Si la sentencia recurrida hubiese interpretado correctamente la naturaleza del art. 174.5 de la LGT como norma declarativa de derechos, habría estimado que el responsable sí tenía derecho a impugnar las liquidaciones originarias por las que se le derivaba responsabilidad. Al no hacerlo así, ha impedido a la entidad recurrente la impugnación de las liquidaciones originarias a las que alcanza la derivación de responsabilidad. Por ello se ordena la retroacción de actuaciones al momento en el que debieron notificarse a la recurrente esas liquidaciones junto con todos los elementos de juicio necesarios incluida la puesta de manifiesto del expediente, a la par que se casa y anula la sentencia de instancia. [Vid., en sentido contrario, SAN, de 27 de mayo de 2015, recurso n.º 140/2014 (NFJ065222), casada y anulada por esta sentencia].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 10.2, 42.2 a) y 174.5 y disp. trans. tercera.

Código Civil, art. 2.3.

Constitución Española, art. 9.3.

**PONENTE:***Don Juan Gonzalo Martínez Micó.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

## SENTENCIA

En Madrid, a 22 de diciembre de 2016

Esta Sala ha visto el presente recurso de casación num. 2629/2015 promovido por la entidad SCANOMAT ESPAÑA S.L., representada por la procuradora D<sup>a</sup> Gloria Rincón Mayoral y dirigida por el letrado D. Miguel Cremades Schulz contra la sentencia dictada, con fecha 27 de mayo de 2015, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional en el recurso del citado orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo el num. 140/2014, en materia de declaración de responsabilidad solidaria. Ha comparecido como parte recurrida la Administración General del Estado y en su representación y defensa el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martínez Mico

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

Con fecha 12 de julio de 2007, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Andalucía dictó acuerdo ejecutando la resolución dictada por el Tribunal Regional de Andalucía, de 28 de marzo de 2007, en la reclamación n° NUM000 y acumuladas interpuestas por la entidad Ofitel Ofimática y Telecomunicaciones S.L( Ofitel ). En dicho acuerdo, se practicó liquidación a cargo de dicha entidad por el Impuesto sobre el Valor Añadido del mes de diciembre de 2000 y de los doce meses del año 2001 por un total importe, incluidos intereses de demora, de 2.191.506,77 €, y un importe a ingresar de 2.185.371,12 €. Asimismo se impusieron a la citada entidad sanciones tributarias por importes de 2.383,94 € por el Impuesto sobre el Valor Añadido del mes de diciembre del año 2000 y de 847.506,58 € por el Impuesto sobre el Valor Añadido del año 2001. A la vista de dicho acuerdo, notificado en 19 de julio de 2007, la mencionada entidad interpuso reclamaciones económico-administrativas ante ese Tribunal Regional, que dictó resolución en primera instancia en 17 de diciembre de 2009 (reclamaciones n° NUM001 y NUM002 acumuladas), confirmando tanto dicho acuerdo como la liquidación en él practicada y la sanción que se impuso sobre su base.

### Segundo.

En 26 de julio de 2007, la misma Dependencia Regional de Inspección dictó acuerdo de inicio de procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria frente a la entidad recurrente SCANOMAT ESPAÑA S.L.. Notificado dicho acuerdo en 6 de agosto de 2007, y sin que la interesada formulara alegaciones en el trámite de audiencia que le fue ofrecido, el Inspector Regional, dictó acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria en 31 de agosto de 2007 declarándola responsable solidaria del pago de las antes referidas liquidación y sanciones impuestas a OFITEL al amparo de lo establecido en el artículo 42. 2. a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT 2003), por considerar que había colaborado en la ocultación o transmisión de bienes y derechos de la deudora con la finalidad de impedir el cobro de las deudas a su cargo al haber recibido de Ofitel, como aportación no dineraria y a cambio de 23 participaciones de su capital social, una cartera de valores y un depósito bancario valorados en conjunto en 2.004.527,68 €, importe que se fija como límite de la responsabilidad de la recurrente.

### Tercero.

Contra el acuerdo de derivación, notificado en 3 de septiembre de 2007, SCANOMAT ESPAÑA S.L. interpuso la reclamación n° NUM003 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, mediante escrito presentado en 24 de septiembre de 2007. Reclamación que fue desestimada en resolución de 25 de marzo de 2010.

#### Cuarto.

Disconforme con la resolución del Tribunal Regional, notificada 19 de abril de 2010, SCANOMAT ESPAÑA interpuso recurso de alzada en escrito presentado el 18 de mayo siguiente, alegando que la causa de la aportación no dineraria de Ofitel a Scanomat España, SI (Scanomat) era la de cumplir con la obligación de reinversión, de conformidad con el artículo 36. ter de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, consecuencia de la venta de un inmovilizado inmaterial. Al mismo tiempo que no ha obstaculizado la recaudación de las deudas conforme al artículo 42.2.a) de la LGT de 2003 al cumplir el mandamiento de embargo de las participaciones, ni ha habido fraude u ocultación de forma intencionada.

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en resolución de 10 de mayo de 2012 (RG 3378/2010) acordó desestimar el recurso de alzada interpuesto por SCANOMAT contra la resolución del TEAR de Andalucía de 25 de marzo de 2010, confirmando el acuerdo de derivación de reponsabilidad solidaria.

#### Quinto.

Con fecha 5 de mayo de 2014 SCANOMAT ESPAÑA S.L. interpuso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional recurso contencioso-administrativo frente a la citada resolución del TEAC de fecha 10 de mayo de 2012. El recurso fue turnado a la Sección Séptima y resuelto en sentencia de fecha 27 de mayo de 2015 cuya parte dispositiva era del siguiente tenor literal:

1. Estimamos, en parte, el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de «SCANOMAT ESPAÑA contra la Resolución adoptada con fecha de 10 de mayo de 2012 por el Tribunal Económico-Administrativo Central [Sala Tercera, Vocalía Undécima. R. G. 3378/10]. Y, en consecuencia:

1.1. Anulamos en parte dicha Resolución, así como las resoluciones administrativas a que aquella se contrae, que son la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 25 de marzo de 2010 [Expediente NUM003], y el Acuerdo del Inspector Regional de Andalucía, Ceuta y Melilla [Dependencia Regional de Inspección -Delegación Especial de Andalucía, Ceuta y Melilla -Agencia Estatal de Administración Tributaria] de 31 de agosto de 2007, exclusivamente en lo que respecta a la determinación de las obligaciones tributarias a las que se extiende dicha responsabilidad, en cuanto que de aquellas han de excluirse las sanciones tributarias, tal y como se ha expuesto en el apartado 1 del último fundamento jurídico de esta sentencia.

1.2. Confirmamos las mencionadas resoluciones administrativas, en todo lo demás.

1.3. Sin imposición de las costas procesales causadas en esta instancia

1.4. Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio del Poder Judicial, haciendo constar que contra la misma no puede prepararse recurso de casación, por razón de la cuantía, de conformidad con lo previsto en el artículo 86.2.b) de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

En auto de aclaración de sentencia de fecha 9 de junio de 2015, la Sala sentenciadora decidió, en lo sustancial:

1. Rectificar el apartado 3 del fundamento de derecho quinto, de la sentencia dictada con fecha de 27 de mayo de 2015 en el recurso contencioso-administrativo 140/2014, sustituyendo lo consignado en dicho apartado por lo siguiente:

«3. La presente sentencia es susceptible de recurso de casación por razón de la cuantía, conforme al art. 86. 2. b) de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa , al superar una de las liquidaciones del IVA objeto de derivación la cuantía establecida en dicho precepto legal»

3. Que procede rectificar el apartado 4 de la Parte Dispositiva, de la sentencia dictada con fecha de 27 de mayo de 2015 en el recurso contencioso- administrativo 140/11044, sustituyendo lo consignado en dicho apartado por lo siguiente:

«4. Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación de que contra la misma puede prepararse recurso de casación ante esta Sección, en el plazo de 10 días a contar desde el siguiente al de su notificación y para ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo....

SEXTO. Contra la referida sentencia de 27 de mayo de 2015 la representación procesal de SCANOMAT preparó ante el Tribunal a quo el presente recurso de casación que, una vez tenido por preparado, fue interpuesto en plazo ante esta Sala. Y formalizado por el Abogado del Estado su oportuno escrito de oposición al recurso, se señaló la audiencia del día 27 de septiembre para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa, sin que haya cumplido el plazo para dictar sentencia por la complejidad del asunto, que ha obligado a prolongar las deliberaciones.

SÉPTIMO. El recurso de casación interpuesto se basa en los siguientes motivos:

PRIMERO. Por el cauce de la letra d) del artículo 88.1 de la LJCA, se denuncia la infracción del artículo 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción anterior a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre; y la infracción del artículo 5.9 de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, todo ello en relación con los artículos 9.3 de la Constitución; 10.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; y 2.3 del Código Civil, con respecto a la aplicación retroactiva de la limitación impuesta al sujeto al que se le deriva responsabilidad tributaria en relación con la impugnación de la liquidación por la que se le deriva responsabilidad

SEGUNDO. Por el cauce de la letra c) del artículo 88.1 de la LJCA, se plantea el quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia y los actos y garantías procesales, con resultado de indefensión, por infracción del principio de cosa juzgada material positiva establecido en el artículo 222.4 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, en conexión con el artículo 24.1 de la Constitución, en lo que se refiere a la cosa juzgada establecida por la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 7 de septiembre de 2007 (rec. n° 782/2005)

TERCERO. Por el cauce de la letra d) del artículo 88.1 de la LJCA, se denuncia la infracción del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción aplicable al caso, con respecto a la pretendida finalidad atribuida a la adquisición de participaciones de SCANOMAT de impedir la actuación de la Administración tributaria y en cuanto a la invocada concurrencia de ocultación.

CUARTO. Por el cauce de la letra d) del artículo 88.1 de la LJCA, se denuncia la infracción de los artículos 42.2.a) y 108.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; y del artículo 386 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, en lo que se refiere a los requisitos de la prueba de presunciones aplicada por la Sentencia recurrida para apreciar los elementos objetivo y volitivo de la derivación de responsabilidad.

QUINTO. Por el cauce de la letra d) del artículo 88.1 de la LJCA, se denunciará la infracción del artículo 42.2, primer párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en lo que respecta a que el alcance de la responsabilidad se extienda a la totalidad de los bienes aportados por OFITEL a SCANOMAT y no tenga en cuenta ningún valor de las participaciones recibidas.

OCTAVO. Por auto de 21 de enero de 2016, la Sección Primera de esta Sala acordó por unanimidad declarar la inadmisión del motivo segundo del recurso de casación interpuesto por la representación procesal de SCANOMAT ESPAÑA, S.L. contra la sentencia de 27 de mayo de 2015 y la admisión del recurso en relación con los restantes motivos.

El Razonamiento Jurídico Tercero del auto citado desvela la ratio decidendi de la resolución adoptada:

" La parte recurrente articula el segundo motivo del escrito de interposición del recurso de casación por el cauce del apartado c) del artículo 88.1) de la LJCA, por infracción de las normas reguladoras de la sentencia o de las que rigen los actos y garantías procesales, con resultado de indefensión, por infracción del principio de cosa juzgada material positiva establecida en el artículo 222.4 LEC (Ley 1/2000), en conexión con el artículo 24.1 de la CE, en lo que se refiere a la cosa juzgada establecida por la sentencia impugnada en relación con la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del T.S.J de Andalucía de 7 de setiembre de 2007, en el recurso número 782/2005. Defiende la parte en este motivo, en síntesis, que, a su juicio, la aplicación que la sentencia impugnada hace de lo resuelto en la sentencia del T.S.J de Andalucía de 7 de setiembre de 2007 vulnera el principio de cosa juzgada material establecido en el artículo 222.4 de la LEC.

Pues bien, tal y como ha sido planteado este [primer sic] motivo de casación, carece manifiestamente de fundamento, toda vez que el motivo previsto en el artículo 88.1.c) de la Ley de esta Jurisdicción únicamente es idóneo para hacer valer el quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia o de las que rigen los actos y garantías procesales, es decir, para denunciar errores "in procedendo" en que haya podido incurrir el órgano jurisdiccional "a quo" desde la iniciación del proceso hasta la sentencia misma, como acto procesal, cuando en su formación se desatienden normas esenciales establecidas al efecto (motivación, congruencia, claridad, precisión) y siempre que tales vicios generen indefensión al recurrente.

En cambio, el citado motivo es inapropiado para denunciar los errores "in iudicando" de que pueda adolecer la resolución recurrida, y por ello, para amparar la infracción de los artículos de la Ley de Enjuiciamiento Civil relativos a la cosa juzgada, la infracción denunciada debió encauzarse a través del motivo regulado en el apartado d) del artículo 88.1 de la LRJCA, por la sencilla razón de que la cuestión relativa a la cosa juzgada constituye una infracción de las normas reguladoras del ordenamiento jurídico, siendo el apartado d) del indicado precepto, el conducto legal para su alegación en vía casacional, constatándose por ello una patente falta de correspondencia entre el vicio jurídico que se denuncia y el cauce procesal elegido (en este sentido autos de 22 de octubre de 2009 (rec. de casación n° 771/2008), de 3 de febrero de 2011 (rec. de casación n° 3060/2010), de 8 de mayo de 2014 (rec. de casación n° 3677/2013), de 16 de diciembre de 2010, (rec. de casación n° 3128/2010 y de 17 de septiembre de 2015, (rec. de casación n° 2950/2014 )").

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Por la Procuradora de los Tribunales doña Gloria Rincón Mayoral, en nombre y representación de SCANOMAT ESPAÑA, S.L., se ha interpuesto recurso de casación contra la sentencia de 27 de mayo de 2015, aclarada por auto de 9 de junio de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso-administrativo (Sección Séptima) de la Audiencia Nacional, en el recurso n° 140/2014, sobre Derivación de Responsabilidad en materia tributaria.

La Sentencia impugnada estima en parte el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de SCANOMAT contra la resolución del TEAC de 10 de mayo de 2012 que desestimó el recurso de alzada deducido por la referida mercantil contra la resolución del TEAR de Andalucía, de fecha 25 de marzo de 2010 que confirmó el acuerdo del Inspector Regional en Andalucía, de fecha 31 de agosto de 2007, que declaró a la hoy recurrente responsable solidaria del pago de las deudas tributarias contraídas por OFITEL, por importe de 2.004.527,68 euros.

La sentencia impugnada anuló la resolución del TEAC de 10 de mayo de 2012, exclusivamente en lo que respecta a la determinación de las obligaciones tributarias a las que se extiende dicha responsabilidad, en cuanto que de aquellas han de excluirse las sanciones tributarias, y la confirma en el resto.

2. De conformidad con el Auto de aclaración de Sentencia dictado por la Sala de instancia el 9 de junio de 2015, del conjunto de cuotas mensuales del ejercicio 2001 por las que se deriva responsabilidad a SCANOMAT sólo hay una cuya cuantía supera la cifra de 600.000€. Ésta es la cuota correspondiente al mes de septiembre de 2001, que ascendía a la cantidad, en pesetas, de 121.472.277 (730.063,09 euros). Esta circunstancia hace que la Sentencia de 27 de mayo de 2015 sea susceptible de recurso de casación ordinario en la parte del fallo en la que se confirma la derivación de responsabilidad solidaria de SCANOMAT relativa a esa liquidación de septiembre de 2001.

### Segundo.

Por razones metodológicas, una ordenada exposición de los motivos de casación formulados aconseja dilucidar, en primer lugar, si el conjunto de operaciones llevadas a cabo entre OFITEL y SCANOMAT pueden considerarse como presupuesto de hecho para la aplicación de lo dispuesto en el art. 42.2 a) de la LGT 58/2003. Llegados a la conclusión de que en este caso se dio un supuesto de responsabilidad solidaria del pago de la deuda tributaria pendiente, habrá que determinar si en los recursos entablados contra el acto administrativo de declaración de responsabilidad solidaria, es posible o no impugnar las liquidaciones originarias de las que trae causa la declaración de responsabilidad solidaria.

### Tercero.

1. El recurso considera infringido en su tercer motivo de casación el artículo 42. 2. a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria . El precepto considera responsables solidarios del pago de la deuda tributaria a quienes "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".

2. Dice la sentencia recurrida en su Fundamento jurídico cuarto, apartado 4.2 " in fine ", que en lo que respecta a los motivos económicos y fiscales que la parte demandante atribuye a las operaciones sobre las que descansa el presupuesto de hecho habilitante de la derivación de responsabilidad, cabe señalar: A) Que según la demandante, y así lo recalca en su escrito de conclusiones, la ampliación de capital de SCANOMAT obedeció a dos motivos, el uno consistente en la reorganización empresarial al objeto de invertir los activos más líquidos del grupo, que se encontraban en OFITEL, en la actividad económica desarrollada por SCANOMAT para fomentar su desarrollo, por tener ésta mayor viabilidad; y el otro consistente en cumplir, por parte de OFITEL, con la necesidad de reinversión del precio de venta obtenido en determinados activos dentro del plazo de dos años que vencía en 2005, por importe de 298.000 euros, y que le exigía la normativa del Impuesto sobre Sociedades [ art. 36, Ley del Impuesto sobre Sociedades], hecho que se dice acreditado a través de la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio 2003, en la que se habría consignado la correspondiente deducción por reinversión, mientras que "la lógica empresarial de la operación ha quedado probada al perder OFITEL su contrato con VODAFONE, esta quedó con una actividad económica muy reducida, por ello, es lógico la decisión del grupo de invertir los esfuerzos económicos que SCANOMAT, que era el ente más viable del grupo desde un punto de vista económico", según se apunta literalmente en el escrito de conclusiones de la demandante. B) Que, sin embargo, como vino a señalar el órgano de gestión y reiteró posteriormente el TEAC: "...no existían motivos lógicos para la realización de la aportación, ya que la entidad recurrente estaba ya controlada por D. Vicente (...) Al mismo tiempo que la operación no tenía sentido cuando la actividad de SCANOMAT era básicamente el arrendamiento de bienes inmuebles C) Que la reinversión, por razones fiscales [como condición para el disfrute de una deducción de 298.000 Euros], alegada en la demanda, mediante la aportación de una cartera de valores y un depósito bancario de que era titular OFITEL y que en conjunto ascendían a 2.004.529,65 euros, a cambio de 23 participaciones sociales en SCANOMAT, de un valor nominal de 601,01 Euros cada una y que solamente representaban el 18,70% del capital de esta última sociedad, no puede considerarse justificativa de unas operaciones societarias que se formalizaron días antes de que concluyera el período voluntario de ingreso de las deudas tributarias contraídas por la sociedad que realizó la aportación, y que entrañaban la transmisión a un tercero de los únicos bienes realizables con que contaba la deudora principal para hacer frente a dichas deudas ante la Hacienda Pública.

3. La entidad recurrente dice que uno de los requisitos que exige el artículo 42.2.a) de la LGT para fundar una derivación de responsabilidad, viene constituido por el elemento finalista de la conducta desplegada por la persona de que se trate ".Esa finalidad tiene que consistir en "impedir la actuación de la Administración tributaria". El otro de los elementos relevantes del precepto lo conforma la " ocultación".

El análisis de este elemento finalista constituye un juicio de subsunción de unos hechos concretos en la norma que, en consecuencia, constituye una cuestión jurídica referida a la aplicación del artículo 42. 2. a) de la LGT susceptible de plantearse en casación por la vía del artículo 88.1. d) de la LJCA.

En este punto, la Sentencia recurrida confirma el criterio expresado en la vía económico-administrativa tanto por la Resolución del TEAR de 25 de marzo de 2010 como por la Resolución del TEAC de 10 de mayo de 2012. Según ese criterio, se admitía que una de las finalidades de la adquisición realizada por OFITEL era la de llevar a cabo "la reinversión del importe obtenido en la transmisión de activos verificada en el año 2003 al objeto de disfrutar de la deducción contemplada en el art. 36 ter de la Ley 43/1995 " (cfr. pág. 9 de la Sentencia). Sin embargo, se termina por estimar que, junto a esa finalidad legítima, habría concurrido otra que habría consistido en intentar eludir la acción recaudatoria de la Administración tributaria mediante la sustitución de unos bienes de más fácil ejecución por otros de "más difícil e incierta realización".

Ese entendimiento del artículo 42. 2. a) de la LGT constituye una interpretación y aplicación incorrecta del factor teleológico requerido por el precepto. La ratio del artículo 42. 2. a) de la LGT está constituida por la necesidad de exigir responsabilidad a aquel sujeto que colabora en la obstaculización de la acción recaudatoria, haciéndole

responsable de la deuda tributaria en cuestión. Por ese motivo, no cabe entender que concurra el elemento teleológico necesario para la derivación de responsabilidad allí donde existe una finalidad legítima que se reconoce real (ampliación de capital suscrita como reinversión que representa una carga que debe satisfacer un obligado tributario conforme a la legislación tributaria); y donde la supuesta finalidad elusiva aparecería como consecuencia mediata o indirecta. A juicio de la parte recurrente, ha de entenderse que el fin obstaculizador debe presentarse como la razón fundamental y directa que anime una determinada conducta, pues de lo contrario se impondrían sobre los obligados tributarios cargas que son desproporcionadas en relación con la ratio de la norma.

En este caso, supondría establecer que SCANOMAT u OFITEL, para actuar conforme a Derecho, no debían realizar una operación que supusiera la reinversión de los beneficios obtenidos por OFITEL, incrementando así la carga tributaria de esta última compañía. En otras palabras, no es posible considerar que, para que se produjese una actuación conforme a Derecho, OFITEL habría de abstenerse de realizar la reinversión que tenía la carga de realizar de acuerdo con los beneficios obtenidos en 2003.

Del mismo modo, el juicio de subsunción de los hechos en el concepto de "ocultación" resulta incorrecto, pues, en el caso de SCANOMAT, nos encontramos ante una operación normal dentro del giro o tráfico de la sociedad, en lo que se refiere a la incorporación en su activo de unas aportaciones realizadas para la suscripción de una ampliación de capital social, sin que en ello exista traza alguna de "ocultación".

4. El fondo del asunto se reduce en lo sustancial a determinar si el conjunto de operaciones llevadas a cabo entre OFITEL, de una parte y SCANOMAT de otra pueden considerarse como presupuesto de hecho para la aplicación de lo dispuesto en el apartado 2 a) del artículo 42 de la LGT 2003.

El artículo 42.2 de la Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, (cuyo antecedente se encontraba recogido en el artículo 131.5 de la anterior Ley General Tributaria 230/1963, de 28 de diciembre, modificado por la Ley 25/1995, de 20 de julio), que es aplicable al caso al estar vigente en el momento de exigirse la responsabilidad, establece que: "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".

La derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requiere un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de la LGT (art. 41.2).

Para que tal declaración tenga lugar:

- 1) Se exige la existencia de una conducta activa de los sujetos, es decir, que a través de su actuación se revele la finalidad perseguida, que no es otra que intentar impedir la actuación de la Administración tributaria.
- 2) No es necesaria la consecución de un resultado; la dicción literal del precepto revela que basta con que los actos realizados por los responsables tiendan a la ocultación o transmisión, sin necesidad de que se consuma dicho resultado.

En el caso de autos resulta que con fecha 2 de febrero de 2005, la entidad Ofitel realizó una aportación no dineraria a Scanomat, consecuencia de la ampliación de capital de esta última, consistente en la entrega de la primera a la entidad recurrente de una cartera de valores tasada en 1.798.426,45 y un depósito en cuenta bancaria del Banco BBVA por importe de 208.101,23€. En contraposición, la entidad Ofitel recibió 23 participaciones sociales de Scanomat resultantes de la ampliación de capital, representativas del 18,70% de su capital.

Para el órgano de recaudación la entidad Scanomat, ha sido causante o colaboradora en la ocultación o transmisión de valores de los bienes, cuya titularidad correspondía a la entidad deudora (Ofitel) con la finalidad de impedir las actuaciones de la Administración para el cobro de la deuda.

Esa conclusión a que ya llegó la Dependencia de Recaudación se desprende inequívocamente de las siguientes circunstancias bien puestas de manifiesto en la resolución del TEAC de 10 de mayo de 2012:

1. La ampliación de capital y el traspaso de la cartera de valores y del depósito de Ofitel, con fecha 2 de febrero de 2005, se realizó cinco días antes de la finalización del plazo concedido a dicha entidad para el ingreso de la deuda resultante de las actas de inspección que le fueron incoadas.
2. La inexistencia de motivos económicos que justifiquen la operación realizada.
3. El reducido número de participaciones sociales de Scanomat recibido por Ofitel en contraprestación de la aportación realizada por Ofitel a Scanomat.
4. El conocimiento de la recurrente de la existencia de deudas a cargo de Ofitel, administrada por D. Vicente.
5. El carácter anómalo de las valoraciones de las participaciones sociales de Scanomat, ya que teniendo en cuenta el valor del patrimonio neto contable de dicha entidad en la fecha de ampliación de capital, el valor las participaciones sociales de Scanomat que recibió Ofitel a cambio de su aportación no patrimonial fueron anormalmente altas, de una manera desproporcionada (145 veces mayor que en la ampliación realizada en el año anterior). En ese sentido, las 90 participaciones sociales de Scanomat aportadas en la ampliación de Iguazú por D. Vicente, pocos meses antes, fueron valoradas en 54.091€, mientras que a cambio de 23 participaciones sociales de dicha entidad entregadas a Ofitel, esta última entregó activos por un importe superior a dos millones de euros. Por lo que una participación de la recurrente en agosto de 2004 se valoró en 601,1€, en febrero de 2005 se valoró en 87.153€, sin que como señala la Inspección nada justifique la diferencia valorativa.
6. Que los activos transmitidos por Ofitel a Scanomat eran los únicos susceptibles de embargo y realización de la entidad deudora.

A tenor de las circunstancias enunciadas bien pudo la sentencia recurrida considerar acreditada la colaboración de la entidad declarada responsable en la ocultación de los bienes de la entidad deudora con la ampliación de capital de fecha 2 de febrero de 2005, sin que pueda justificarse la operación en la necesidad de realizar la reinversión de los beneficios anteriormente obtenidos por la deudora, en la que tanto énfasis pone la recurrente para justificar la operación, ya que las 23 participaciones adquiridas, como señala la Inspección, representan un escaso porcentaje de capital de la sociedad recurrente. En ese sentido, no existían motivos lógicos para la realización de la aportación, ya que la entidad recurrente estaba ya controlada por D. Vicente. La recurrente trata, en definitiva, de revisar una apreciación fáctica de la Sala de instancia, de modo que la forma en que se materializó la inversión en participaciones sociales y el valor que a las mismas se atribuyó evidencia que se pretendía sustituir unos bienes de fácil y rápida realización forzosa (la cartera de valores y el efectivo en poder de la deudora) por otros de más difícil e incierta realización.

#### Cuarto.

1. Se invoca como primer motivo de casación, al amparo de la letra d) del artículo 88.1 de la Ley de la Jurisdicción, la infracción del artículo 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción anterior a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre; y la infracción del artículo 5.9 de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

2. Según el Fundamento de Derecho Cuarto, apartado 2, de la sentencia recurrida el presupuesto de hecho habilitante de la declaración de responsabilidad solidaria ex art. 42.2 a) de la Ley General Tributaria, del que parte la Administración tributaria, consiste "en la aportación no dinerada realizada por Ofitel a Scanomat, documentada en escritura pública otorgada con fecha 02 de febrero de 2005. Dicha aportación consistió en la entrega por Ofitel a Scanomat de una cartera de valores tasada en 1.796.426,45 Euros y un depósito en una cuenta bancaria de BBVA por importe de 208.101,23 Euros. En contraprestación, la entidad Ofitel recibió 23 participaciones sociales de Scanomat resultantes de la ampliación del capital de esta entidad".

En consecuencia, como se indica en el acto administrativo originariamente impugnado, al haberse efectuado la aportación después del 01 de julio de 2004, fecha de entrada en vigor de la Ley 58/2003, General Tributaria, los requisitos necesarios para la atribución de responsabilidad solidaria, por tales hechos, son los establecidos por el art. 42 de esta Ley, en su redacción original, vigente a la fecha de producirse el presupuesto de hecho reseñado.

Y en el apartado 3 agrega que en contra de lo que se sostiene en la demanda, en las reclamaciones y recursos entablados contra el acto administrativo de declaración de responsabilidad solidaria, no es posible impugnar las liquidaciones de las que trae causa la declaración de responsabilidad solidaria.

En efecto, puesto que el presupuesto de hecho habilitante de la responsabilidad solidaria se produjo al formalizarse la aportación descrita, el 02 de febrero de 2005, los requisitos constitutivos de dicha responsabilidad son los que establecía la Ley aplicable al caso en dicha fecha, esto es, la Ley 58/2003.

En el fundamento jurídico séptimo de la demanda [« Impugnación de las liquidaciones a las que alcanza la responsabilidad solidaria»] aparece transcrito el apartado 5 del art. 174 de la Ley 58/2003 , en su versión original, indicando que, de acuerdo con el mismo, se procede a impugnar el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que ha alcanzado este hecho".

Pero, aparte de que no se expone motivo concreto alguno de impugnación de las liquidaciones practicadas en sede de la deudora principal y de las que traen causa las deudas derivadas a título de responsabilidad solidaria, sucede que dicho apartado 5 fue modificado por el art. 5.9 de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, pasando a disponer que: "No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad": Lo que, por tratarse de la redacción vigente al tiempo de tramitarse y resolverse el procedimiento de declaración de responsabilidad de que se trata, viene a privar de fundamento al motivo de impugnación anotado. Por lo demás, las deudas tributarias contraídas en sede de la deudora principal, y susceptibles de derivación a la demandante, han venido a ser confirmadas por sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional [Sección Sexta] de 14 de mayo de 2014, al desestimar el recurso contencioso- administrativo núm. 621/2011 , interpuesto por la deudora principal [Ofitel Ofimática y Telecomunicaciones, S. L.] frente a resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de 28 de septiembre de 2011 [R. G. 1597/10].

**3.** A juicio de la parte recurrente la interpretación de la sentencia recurrida no es correcta y vulnera los artículos enunciados en el presente motivo. Al tiempo de producirse el supuesto de hecho determinante de la derivación de responsabilidad (2 de febrero de 2005), la redacción del artículo 174.5 de la LGT permitía inequívocamente al sujeto declarado responsable impugnar la liquidación principal (para lo cual dispondría de los mismos argumentos, en su caso, que el obligado tributario principal). No cabe entender que nos encontremos ante una mera norma procedimental, sino ante una norma que reconoce un derecho subjetivo que, en la redacción originaria del artículo 174.5 de la LGT, hacía más amplias las posibilidades de defensa del responsable tributario de lo que esas posibilidades resultan tras la Ley 36/2006.

La recurrente considera que el art. 174.5 de la LGT, en la redacción dada por el art. 5.9 de la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, no resulta aplicable " racione temporis " al supuesto que nos ocupa, pues no es un precepto procedimental, sino sustantivo.

Para la recurrente la reforma operada por la Ley 36/2006 constituyó la introducción en el ordenamiento jurídico de una norma limitativa de derechos, pues es evidente que limitaba o restringía un derecho preexistente (el derecho a impugnar la liquidación principal por parte del sujeto al que se derivase responsabilidad).

Siendo esto así, debe estimarse que la Sentencia recurrida hace una aplicación retroactiva del artículo 5.9 de la Ley 36/2006 que contraviene la prohibición impuesta al respecto por el artículo 9.3 de la Constitución. Y que, en todo caso, infringe la regla de que las normas tributarias - como el resto de normas jurídicas- no tendrán efecto retroactivo a menos que dispusiesen lo contrario ( arts. 10.2 de la LGT y artículo 2.3 del Código Civil).

En consecuencia la recurrente solicita casar la sentencia recurrida para reconocer la posibilidad de SCANOMAT de impugnar la liquidación principal practicada a OFITEL.

**4.** La clave para determinar si la interpretación de la Sentencia recurrida es o no conforme a Derecho radica en la naturaleza que deba asignarse al artículo 174.5 de la LGT; y, en concreto, en si ese artículo incorpora una norma de procedimiento o una norma declarativa de derechos.

La correcta asignación de una naturaleza jurídica u otra resulta esencial para establecer cuál deba ser la eficacia temporal del artículo 5.9 de la Ley 36/2006 que modifica el artículo 174.5 de la LGT. Como es sabido, una norma procedimental se aplica al procedimiento que se inicie, tramite y resuelva bajo su vigencia, incluso aunque los hechos de los que traiga causa el procedimiento se hayan producido con anterioridad. Esta es la regla general que se deriva a sensu contrario de la Disposición transitoria tercera de la LGT ; y que aparece recogida en otras normas procedimentales semejantes como son la Disposición transitoria segunda de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común; o la Disposición transitoria segunda de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

Por el contrario, si el artículo 174.5 de la LGT 2003 no es una norma de procedimiento, sino una disposición declarativa de derechos, debería estimarse que la modificación operada por el artículo 5.9 de la Ley 36/2006 solo resulta de aplicación hacia el futuro; esto es, en relación con aquellos supuestos de hecho determinantes de una posible derivación de responsabilidad solidaria que se produzcan bajo su vigencia. No resultaría posible aplicar la reforma del artículo 174.5 de la LGT a supuestos de hecho determinantes de responsabilidad anteriores en el tiempo y ello porque la eficacia temporal de cualquier norma jurídica es, por defecto, pro futuro. La retroactividad de una norma y su aplicación a hechos acaecidos antes de su entrada en vigor no puede presumirse y requiere de una previsión expresa a tal efecto adoptada por el legislador. Así lo establece el artículo 2.3 del Código Civil y, en el ámbito tributario, el artículo 10.2 de la LGT 2003: Por eso, en este caso, una norma reguladora del estatuto del responsable solidario solo podría aplicarse a hechos determinantes de la solidaridad que sean posteriores a su entrada en vigor.

En el caso que nos ocupa no puede dudarse de que la redacción originaria del artículo 174.5 de la LGT otorgaba al responsable un derecho o facultad impugnatoria que, en el caso de los responsables por aplicación del artículo 42. a) de la LGT, desaparece a partir de la Ley 36/2006. Las posibilidades que tenía el responsable solidario para defenderse antes de la Ley 36/2006 eran mayores que las que tiene tras esta reforma. Antes podía impugnar las liquidaciones a las que alcanzaba la responsabilidad y después no puede hacerlo. Así pues, una norma que primero reconoce legitimación para impugnar una liquidación y que después restringe esa legitimación, no puede calificarse como norma procedimental. No puede, en suma, calificarse como una norma que regule los cauces y trámites a través de los cuales deba resolverse el procedimiento de derivación de responsabilidad, sino como una norma que regula los derechos que asisten al interesado y de los que éste podrá hacer uso.

Como consecuencia de lo expuesto debe entenderse que la Sentencia recurrida vulnera los preceptos invocados en este primer motivo casacional.

Al considerarse en la Sentencia recurrida como factor relevante el momento en el que se tramita y resuelve el procedimiento de derivación de responsabilidad se está otorgando una eficacia retroactiva al artículo 5.9 de la Ley 36/2006 que contraviene claramente el artículo 9.3 de la Constitución, el artículo 10.2 de la LGT y el artículo 2.3 del Código Civil. El artículo 5.9 de la Ley 36/2006, que debe ser interpretado en coherencia con la Constitución, nunca puede entenderse en el sentido de que determinaba la desaparición de un derecho del responsable solidario que le venía reconocido en la legislación vigente al tiempo de producirse el hecho determinante de la responsabilidad.

Si la Sentencia recurrida hubiese interpretado correctamente la naturaleza del artículo 174.5 de la LGT como norma declarativa de derechos, habría estimado que SCANOMAT sí tenía derecho a impugnar las liquidaciones originarias por las que se le derivaba responsabilidad.

**5.** De otra parte, el razonamiento de la Sentencia recurrida sobre la eficacia retroactiva del artículo 174.5 de la LGT es contraria a la doctrina derivada de la Sentencia de 6 de junio de 2014 dictada por esta Sección en el recurso de casación 560/2012, en la que se planteaba un supuesto de hecho sustancialmente idéntico al que resuelve la sentencia recurrida.

- Según la Sentencia recurrida, SCANOMAT no tendría derecho a impugnar esas liquidaciones originarias en atención a las siguientes circunstancias de hecho y de derecho:

(a) La operación de transmisión de activos por la que se le deriva responsabilidad a SCANOMAT se celebró en fecha 2 de febrero de 2005.

(b) En esa fecha se encontraba en vigor la redacción del artículo 174.5 de la LGT anterior a la reforma operada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre. En su redacción original, el artículo 174.5 de la LGT establecía lo siguiente, como ya se ha indicado: "En el recurso o reclamación contra el acuerdo de declaración de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza sino únicamente el importe de la obligación del responsable".

Esto es, la redacción del artículo 174.5 de la LGT vigente en el momento de la transmisión de activos determinante de la derivación de responsabilidad a SCANOMAT establecía inequívocamente que el interesado podría impugnar no solo el presupuesto de hecho habilitante de la derivación, sino también las liquidaciones a las que alcanzaba la responsabilidad.

(c) En el momento de iniciarse (26 de julio de 2007) y resolverse el procedimiento de derivación de responsabilidad (31 de agosto de 2007), estaba en vigor la redacción del artículo 174.5 de la LGT procedente de la reforma operada por el artículo 5.9 de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre. Conforme a esta nueva redacción, el precepto establecía :

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

No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad".

En virtud de esta nueva redacción, los sujetos declarados responsables solidarios por alguna de las causas del artículo 42.2 -como es el caso de SCANOMAT- ya no podrían impugnar las liquidaciones a las que alcanza la responsabilidad.

(d) La Sentencia recurrida considera que, al estar en vigor esta última redacción en el momento de tramitarse y resolverse el procedimiento de declaración de responsabilidad, ya no sería posible para SCANOMAT impugnar las liquidaciones originarias.

En la Sentencia de esta Sala de 6 de junio de 2014 se resolvió, ante un supuesto sustancialmente idéntico, aplicando correctamente la naturaleza del artículo 174.5, considerándolo no una norma procedimental sino una norma declarativa de derechos.

La Sentencia de 6 de junio de 2015 trae causa de un Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria dictado, como en el presente caso, de conformidad con el artículo 42.2.a) de la LGT:

Al igual que en el presente caso, el hecho determinante de la derivación de responsabilidad estaba constituido por una transmisión de activos acaecida bajo la vigencia de la redacción del artículo 174.5 de la LGT inmediatamente anterior a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre. Concretamente, el hecho determinante de la derivación de responsabilidad solidaria había consistido en la transmisión de un inmueble en fecha 26 de marzo de 2006.

Al igual que en el presente caso, se opuso por parte de la Administración demandada la improcedencia de la impugnación de las liquidaciones originarias.

La sentencia de esta Sala y Sección de 6 de junio de 2014 reconoce el derecho del interesado a impugnar las liquidaciones originarias sobre la base de entender que el artículo 174.5 de la LGT es una norma declarativa de derechos y no una norma de procedimiento:

"Con todo, no puede dejarse de tener en cuenta que el artículo 174.5 de la Ley 58/2003, General Tributaria, a la sazón vigente al tiempo que se notificaron los Acuerdos de declaración de responsabilidad solidaria (3 de noviembre de 2006), establecía literalmente: «En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable». El responsable tributario (sea su responsabilidad subsidiaria o solidaria, dado que la ley no distingue) está pues legitimado para impugnar el presupuesto de hecho habilitante de la responsabilidad, pero también está legitimado para impugnar las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto. Quiere esto decir que los responsables solidarios están legitimados y tienen derecho a impugnar la liquidación practicada por la Dependencia de Inspección en Acuerdo de ..... " (FJ 9°).

En definitiva, en la Sentencia de 6 de junio de 2014 esta Sala calificó correctamente el artículo 174.5 de la LGT como una norma que otorga un derecho al interesado ("los responsables solidarios están legitimados y tienen derecho a impugnar la liquidación practicada"); y por el contrario, la Sentencia recurrida, en el caso que ahora nos ocupa, al considerar que el artículo 174.5 de la LGT es una norma de procedimiento, considera que tal caracterización de la norma permite la aplicación de la nueva redacción resultante de la Ley 36/2006 en un procedimiento tramitado a su amparo.

Si la Sentencia recurrida hubiese entendido que el artículo 174.5 de la LGT es una norma declarativa de derechos y no una norma de procedimiento, hubiese debido llegar a la misma conclusión que esta Sala en su sentencia de 6 de junio de 2014. Y ello, porque en tal caso la Sentencia recurrida no habría estimado que el hecho de que el procedimiento fuese tramitado y resuelto bajo la vigencia de la nueva redacción determinaba la aplicación de la Ley 36/2006. Se habría entendido que no procedía la aplicación retroactiva de la Ley 36/2006.

6. Por las razones expuestas procede estimar el recurso en este primer motivo de casación y casar la sentencia recurrida debido a que la errónea consideración del art. 174.5 de la LGT como norma procedimental ha impedido a la entidad recurrente la impugnación de las liquidaciones originarias a las que alcanza la derivación de responsabilidad. Por eso debemos ordenar la retroacción de actuaciones al momento en el que debieron notificarse a la recurrente esas liquidaciones junto con todos los elementos de juicio necesarios (incluida la puesta de manifiesto del expediente).

Se hace esta consideración para salir al paso de lo que dice la Sentencia recurrida acerca de que la recurrente no habría esgrimido motivo concreto alguno de impugnación frente a las liquidaciones originarias practicadas en relación con Ofitel. Ello se debe a una circunstancia que no es imputable a la parte sino al error de Derecho padecido a lo largo de las actuaciones administrativas y económico-administrativas. Ese error, del que participa la Sentencia recurrida, consiste en estimar por parte de la Administración tributaria y la Sala de instancia que la recurrente no tendría supuestamente derecho a impugnar las liquidaciones originarias a las que se contraía la declaración de responsabilidad solidaria. En este sentido, el artículo 174 de la LGT preveía que al responsable se le notificase no solo el acuerdo de derivación de responsabilidad, sino también las liquidaciones a las que alcanza esa responsabilidad junto con la indicación de los recursos que puedan caber (incluida la vía de impugnación de tales liquidaciones). Y ello debe motivar también que se ponga de manifiesto a la recurrente el expediente administrativo correspondiente a esas liquidaciones originarias para que pueda impugnarlas con pleno conocimiento de causa.

## Quinto.

Al acogerse el primero de los motivos de casación invocados procede estimar el recurso de casación interpuesto por SCANOMAT, sin que, por tanto, haya lugar a hacer expreso pronunciamiento sobre las costas causadas en el mismo y en el recurso contencioso administrativo de instancia.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido estimar el primero de los motivos del recurso de casación formulado por la representación procesal de SCANOMAT ESPAÑA S.L. contra la sentencia dictada, con fecha 27 de mayo de 2015, en el recurso contencioso-administrativo núm 140/2014, por la Sección Séptima de la Sala de la Jurisdicción de la Audiencia Nacional, debiendo declararse que, como consecuencia de la estimación de este motivo casacional, habrán de retrotraerse las actuaciones al momento en el que se notificó a SCANOMAT ESPAÑA S.L. el Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria para que se facilite a SCANOMAT el texto completo de las liquidaciones originarias a las que alcanza la responsabilidad y se le permita su impugnación por los trámites que correspondan. Sin costas.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.  
Así se acuerda y firma.

Manuel Vicente Garzon Herrero Nicolas Maurandi Guillen Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Juan Gonzalo Martinez Mico, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.

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.