

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 10 de febrero de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 371/2021***SUMARIO:**

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Otros. Por «levantamiento del velo». *Utilización abusiva o fraudulenta de una persona jurídica para eludir la responsabilidad patrimonial universal.* La Audiencia Nacional examina la conformidad a Derecho de la derivación de responsabilidad subsidiaria al amparo del art. 43.1.h) LGT, señalando que el objeto del procedimiento se limita a verificar la concurrencia de los elementos configuradores de dicha responsabilidad, sin exigir un pronunciamiento exhaustivo sobre la liquidación de origen, por lo que descarta incongruencia omisiva en la resolución del TEAC. La Sala declara que la sentencia previa relativa a la liquidación del IS no supuso su anulación íntegra, sino únicamente un defecto puntual en la valoración del inmueble por no haberse considerado la carga hipotecaria, manteniéndose incólumes la inaplicación del régimen especial, la inexistencia de rama de actividad, la procedencia del valor de mercado y la validez sustancial del método empleado, subsistiendo la liquidación como acto válido en sus elementos estructurales y firme en su contenido esencial, con el único reajuste aritmético derivado de la hipoteca. En relación con el art. 43.1.h) LGT, la Sala afirma que no configura un tipo sancionador ni exige dolo, sino la utilización abusiva o fraudulenta de una persona jurídica para eludir la responsabilidad patrimonial universal, de modo que la derivación no descansa en la culpabilidad por infracción, sino en la funcionalidad objetiva de la estructura. En este sentido, la inexistencia de animus defraudandi no puede apreciarse desde una perspectiva subjetiva, al no requerirse una voluntad defraudatoria expresa, sino la acreditación objetiva del uso abusivo de la estructura societaria, siendo irrelevante la inexistencia de infracción o sanción. La Sala aprecia la concurrencia de los elementos de la derivación: voluntad rectora común, utilización de la entidad receptora para sustraer el principal activo realizable y desviación patrimonial que vació de contenido el patrimonio de la deudora, impidiendo el cobro, constatándose además la continuidad económica mediante el uso y aprovechamiento del inmueble tras su transmisión. Rechaza que la licitud formal de la operación o su inscripción registral excluyan la aplicación del precepto, al atender al análisis de la realidad económica y a su función antiabuso, y niega que la secuencia temporal o la extinción de la deudora impidan la derivación, al no eliminar la conexión estructural entre la salida del activo y la imposibilidad de cobro. Asimismo, recuerda que no concurría rama de actividad ni motivo económico válido, lo que refuerza la falta de sustancia económica de la operación. En cuanto a la valoración del inmueble, declara que la cuestión quedó resuelta en la sentencia previa, que solo apreció la omisión de la hipoteca, sin que proceda reabrir el debate técnico, sino efectuar el correspondiente reajuste.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL***Sala de lo Contencioso-Administrativo***SECCIÓN SÉPTIMA****Núm. de Recurso:** 0000371/2021**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO**Núm. Registro General:** 03833/2021**Demandante:** DIRECCION000.**Procurador:** MARIA DOLORES GONZALEZ COMPANYY**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**Abogado Del Estado****Ponente Ilmo. Sr.: D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA**

Síguenos en...



SENTENCIA Nº:**Ilmo. Sr. Presidente:**

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

Dª. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

D. JAVIER RODRIGUEZ MORAL

Madrid, a 10 de febrero de 2026.

Esta Sala ha visto el procedimiento ordinario núm. 371/2021 seguido a instancia de DIRECCION000., representada por la procuradora doña María Dolores González Company y asistida por el letrado don Alfonso López Muñoz, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de octubre de 2020, reclamación NUM000, que desestimó su reclamación frente al acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, al amparo del [artículo 43.1.h\) LGT](#).

Ha comparecido como demandada la Administración General del Estado, representada y dirigida por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente don José Félix Martín Corredera, magistrado de la Sala.

ANTE CEDENTES DE HECHO

PRIMERO.La entidad DIRECCION000. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del TEAC de 19 de octubre de 2020 (procedimiento NUM000) que desestimó su reclamación frente al acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, al amparo del [artículo 43.1.h\) LGT](#), con un importe de 737.181,45 euros (cuota e intereses) correspondiente a deudas de MADELIM, S.L. en concepto de impuesto sobre sociedades del ejercicio 2007.

SEGUNDO.Recibido el expediente, se formuló demanda en la que tras exponerse los hechos y fundamentos, se solicita una sentencia «por la que se anule el acto administrativo impugnado: la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de octubre de 2020, notificada el 28 de diciembre de 2020, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa, con número NUM000, interpuesta por DIRECCION000. contra el Acuerdo de derivación de responsabilidad dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por la que se la declaraba responsable subsidiaria de las deudas de la entidad MADELIM, S.L., por importe de 737.181,45 euros, por ser improcedente la derivación de responsabilidad efectuada a la recurrente y que asimismo, se proceda a la anulación del acto administrativo del que proviene la responsabilidad por adolecer de gravísimos vicios invalidantes, concretamente, que se anule la Liquidación, con número NUM001, notificada el 20 de marzo de 2013, derivada del Acta de disconformidad firmada en el procedimiento de Inspección por el concepto Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007 de la que resultaba un importe a ingresar de 905.736,67 euros» (transcrito del suplico de la demanda el entrecomillado que precede).

TERCERO.El Abogado del Estado presentó contestación a la demanda interesando la desestimación íntegra del recurso con imposición de costas.

CUARTO.Seguido el recurso conforme a las previsiones legales y declarado concluso, se señaló para votación y fallo el día 3 de febrero de 2026, fecha en la que ha tenido lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.El objeto de este proceso es dirimir si es conforme (o no) a derecho la resolución del TEAC de 19/10/2020 que confirmó la derivación de responsabilidad a DIRECCION000., por 737.181,45 euros, al amparo del [art. 43.1.h\) LGT](#), respecto de deudas de Madelim, S.L.

Para resolver el recurso resulta conveniente fijar, en primer lugar, los antecedentes relevantes en que se enmarca la declaración de responsabilidad subsidiaria que constituye el núcleo de este proceso.

El acuerdo por el que declaró responsable subsidiaria a DIRECCION000., por las deudas tributarias de Madelim, S.L., al amparo del [artículo 43.1.h\) de la Ley 58/2003](#) tiene su fundamento en tres elementos esenciales: una dirección unitaria ejercida por don Amador y su entorno familiar sobre ambas sociedades; la utilización de la entidad ahora recurrente como instrumento para eludir la responsabilidad patrimonial universal de la deudora principal mediante el traslado del inmueble que constituía el activo central de Madelim, S.L.; y la existencia de una desviación patrimonial que vació de contenido el patrimonio de la sociedad deudora, que posteriormente fue declarada en concurso y extinguida.

Síguenos en...

El TEAC confirmó la derivación tras apreciar que concurrían los requisitos exigidos por el [artículo 43.1.h\) LGT](#): una voluntad rectora común entre ambas entidades desde su constitución manifestada en la identidad sustancial de los porcentajes de participación social y en la administración compartida; la creación o utilización abusiva de la sociedad receptora del inmueble, destinada a sustraer el principal bien realizable del patrimonio de la obligada tributaria; y una confusión y desviación patrimonial que revelaba la finalidad de impedir el cobro de las deudas tributarias devengadas, entre ellas la resultante de la liquidación por el impuesto sobre sociedades del ejercicio 2007.

SEGUNDO. La posición de la parte recurrente.

La parte recurrente articula un conjunto argumentos frente a la resolución del TEAC y, en definitiva, frente al acuerdo de derivación que confirma. Su argumentación se despliega en torno a varias líneas convergentes, todas ellas orientadas a acreditar que ni la liquidación origen ni la derivación de responsabilidad son ajustadas a derecho.

Sostiene, en primer lugar, que el acto del que procede la responsabilidad tributaria -la liquidación dictada en el procedimiento inspector seguido frente a Madelim, S.L.- se encuentra viciado hasta el punto de haber sido anulado por [sentencia de esta misma Sala, de 14 de julio de 2021, dictada en el procedimiento ordinario 352/2018](#), circunstancia que arrastra necesariamente, a su juicio, la invalidez del acuerdo de derivación cuya exigibilidad descansa por completo en aquella liquidación: si la base misma de la deuda exigida ha sido expulsada del ordenamiento, ninguna proyección ejecutiva es posible.

Para el caso de que esta tesis fuera descartada, la recurrente desarrolla un segundo eje argumental centrado en la incorrecta valoración del inmueble cuya transmisión dio sustento a la regularización del impuesto sobre sociedades del ejercicio 2007. Denuncia que el informe pericial interno de la Administración careció de visita al inmueble, fue edificado sobre datos extraídos de anuncios de portales inmobiliarios no contrastados, utilizó testigos de naturaleza heterogénea, ubicados incluso en municipios distantes y sin correspondencia tipológica con la nave valorada, aplicó coeficientes de origen incierto y elevó de manera arbitraria el valor unitario del suelo. Todo ello -afirma- culminó en una determinación artificialmente inflada del valor del inmueble, incompatible con la motivación y la individualización que exigen tanto la LGT como la jurisprudencia reiterada del Tribunal Supremo y los criterios del propio TEAC. A estos defectos añade la existencia de una hipoteca sobre el inmueble de más de medio millón de euros que, pese a haber sido asumida por la beneficiaria en la operación de escisión, no se descontó al fijar la base imponible.

Desde otra línea de análisis, la recurrente atribuye especial relevancia a la ausencia de *animus defraudandi* en la operación societaria de 2007. Sostiene que la escisión parcial fue una decisión empresarial legítima, documentada ante notario, inscrita en el Registro Mercantil y validada por el registrador; que la propia Inspección, al finalizar el procedimiento frente a Madelim, no apreció indicio alguno de infracción tributaria, y que la extinción posterior de esta última sociedad obedeció exclusivamente al deterioro económico derivado de la crisis y no a la operación de reestructuración. La secuencia temporal -subraya- imposibilita cualquier lectura sospechosa: la escisión se realizó siete años antes del concurso de acreedores, y cuatro años antes incluso de que se iniciara la regularización que dio lugar a la liquidación. No puede hablarse, por ello, de una anticipación dolosa destinada a eludir un pago que entonces no existía ni podía razonablemente preverse.

La parte actora desarrolla además una posición en torno al régimen fiscal especial de las operaciones de reestructuración. Afirmar que la rama aportada constituía, en términos mercantiles, una verdadera unidad económica y recuerda que, conforme a la doctrina de la Dirección General de Tributos y de la propia Audiencia Nacional, los conceptos de la legislación mercantil impregnan la calificación tributaria cuando no existe un motivo fiscal espurio. Destaca que el inmueble sigue en el patrimonio del mismo grupo familiar y que ningún socio obtuvo ventaja fiscal alguna por la operación. Su conclusión es que la operación fue fiscalmente neutra y que la Administración, al desconocer la calificación registral, incurrió en un exceso que desborda la potestad calificador del [artículo 13 LGT](#).

En cuanto al propio tipo de responsabilidad del [artículo 43.1.h\) LGT](#), sostiene que exige una utilización abusiva o fraudulenta de la entidad responsable como instrumento para eludir la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública. Y afirma que ese presupuesto no concurre en modo alguno: ni hubo ocultación, ni se produjo vaciamiento patrimonial, ni existió confusión de esferas económicas con finalidad lesiva, ni se generó una estructura societaria orientada a la frustración del crédito tributario.

Finalmente, reprocha a la resolución del TEAC incongruencia omisiva, pues considera que el órgano revisor eludió pronunciarse sobre la mayor parte de las alegaciones dirigidas a impugnar la validez y motivación de la liquidación originaria, ciñéndose únicamente a analizar el encaje del acuerdo en el [artículo 43.1.h\) LGT](#). Tal silencio -afirma- la dejó sin respuesta frente a argumentos sustanciales y consolidó una resolución que, a su entender, debió haber declarado la invalidez tanto de la liquidación como de la derivación.

TERCERO. La posición de la Administración demandada

Disiente de los argumentos de la actora el abogado del Estado. Comienza rechazando que exista incongruencia omisiva en la resolución del órgano revisor, pues entiende que el TEAC centró legítimamente

Síguenos en...



su análisis en el núcleo propio del procedimiento de derivación -la concurrencia de los requisitos del [artículo 43.1.h\) LGT](#)- sin que estuviera obligado a reproducir o a reafirmar cada una de las consideraciones relativas a la liquidación origen, que ya habían sido objeto del correspondiente procedimiento inspector y de su revisión económico-administrativa previa.

Llama la atención, a continuación sobre la regularización del impuesto sobre sociedades de la deuda principal, llevada a cabo en un procedimiento inspector es autónomo, y la liquidación fue confirmada en su esencia en sede jurisdiccional a la vez que los motivos alegados contra la valoración del inmueble no permiten anular la derivación, más allá de eventuales matices cuantitativos. En este sentido, recuerda que esta [Audiencia Nacional, en la sentencia dictada el 14 de julio de 2021 en el P.O. 352/2018, por la Sección Segunda](#), solo apreció un ajuste en la valoración a efectos cuantitativos, pero confirmó los elementos nucleares de la regularización tributaria.

Desde una perspectiva sustantiva, el abogado del Estado defiende que concurren en este caso todos los elementos que configuran la responsabilidad subsidiaria del [artículo 43.1.h\) LGT](#): la existencia de una voluntad rectora común entre la sociedad deudora y la beneficiaria de la escisión; la utilización de esta última como vehículo para neutralizar el patrimonio disponible de la deudora principal; y la desviación patrimonial materializada en la salida del inmueble hacia la entidad del mismo grupo familiar, privando a la Administración del único activo susceptible de satisfacer la deuda. Subraya que la responsabilidad del precepto no exige la existencia de una infracción tributaria sancionable ni la declaración de culpabilidad de los intervinientes, sino únicamente que la estructura jurídica se utilice de manera abusiva para eludir la garantía patrimonial universal que protege el crédito público. A su juicio, así ocurrió en este caso: la operación societaria permitió que el inmueble pasara a una entidad vinculada, mientras subsistían relaciones de uso, ocupación y aprovechamiento económico que desdibujaban la separación patrimonial formal.

Añade que la secuencia temporal invocada por la actora -escisión en 2007, regularización en 2012, concurso en 2014 y extinción en 2016- no enerva el presupuesto de la derivación, puesto que la finalidad del precepto es precisamente evitar la frustración del cobro cuando el deudor principal se ha vaciado patrimonialmente y el crédito carece ya de cobertura. La extinción posterior de Madelim no elimina la deuda ni impide la exigencia al responsable, que responde subsidiariamente por la conducta abusiva que privó a la deudora del bien transmisible.

En cuanto a la supuesta inexistencia de *animus defraudandi*, recuerda el abogado del Estado que la [letra h\) del artículo 43.1 de la LGT](#) no configura un tipo sancionador, sino un mecanismo de reacción frente a supuestos en los que la estructura societaria se organiza o utiliza como instrumento para eludir la responsabilidad patrimonial universal. De ahí que el estándar requerido no sea el dolo propio del ilícito sancionador, sino la apreciación objetiva de una utilización abusiva o fraudulenta de la sociedad interpuesta.

CUARTO. Juicio de la Sala.

4.1 Sentados en los fundamentos anteriores tanto las posiciones procesales como el alcance de la controversia, procede adentrarnos ahora en el juicio de la Sala, que exige deslindar con claridad las alegaciones estrictamente procesales de aquellas otras que se proyectan sobre la regularidad material del acuerdo de derivación, diferenciar las críticas dirigidas a la resolución del TEAC de las que pretenden extender el debate hacia aspectos propios de la liquidación origen y, en último término, valorar si los hechos acreditados en el expediente permiten subsumir el caso en el tipo de responsabilidad subsidiaria del [artículo 43.1.h\) de la LGT](#); con ese orden, nos adentramos en el examen de las cuestiones planteadas.

4.2 Comienza la recurrente denunciando que TEAC incurrió en incongruencia omisiva al no pronunciarse sobre diversos motivos que, en su opinión, integraban el núcleo de su reclamación económico-administrativa. Anuda al silencio del TEAC un efecto invalidante autónomo, que a su juicio debería determinar la anulación de la resolución.

Sin embargo, una lectura atenta de la resolución administrativa y una comprensión adecuada del objeto propio del procedimiento de derivación conducen a una conclusión distinta. Es cierto que la resolución del TEAC se centra, de manera predominante, en la verificación de los elementos configuradores de la responsabilidad subsidiaria, sin reproducir un análisis detallado de las cuestiones relativas a la corrección de la liquidación origen. Tal enfoque no implica la existencia de un vacío decisorio contrario al [artículo 239.2 LGT](#). El órgano revisor afronta la cuestión que constituye el núcleo del procedimiento -la conformidad a derecho del acuerdo dictado en aplicación del [artículo 43.1.h\) LGT](#)- y ofrece respuesta motivada sobre cada uno de los requisitos del tipo de responsabilidad. El silencio sobre aspectos que exceden ese marco, y que remiten a la técnica valorativa empleada en la regularización practicada en su día, no puede reputarse incongruencia en sentido propio, pues tales cuestiones no constituyen el objeto necesario del procedimiento de derivación, ni condicionan la validez del acto revisado.

En este caso, la resolución impugnada centra el debate en el terreno propio de la derivación, donde encuentra margen suficiente para acoger o rechazar las alegaciones.

Síguenos en...



Aun cuando la demanda reprocha al TEAC un examen que considera insuficiente, esta Sala no aprecia una omisión capaz de generar indefensión real ni una falta de respuesta que comprometa la esencia misma de la función revisora. El examen jurisdiccional que corresponde a esta Sala es íntegro y no queda constreñido por la amplitud o concisión de la resolución económico-administrativa.

4.3. Alcance del control de la liquidación de origen y efectos de la [sentencia de 14 de julio de 2021](#) en el procedimiento de derivación

La parte recurrente sostiene que, al amparo del [artículo 174.5 LGT](#), el procedimiento de derivación le reconoce un ámbito de defensa plena tanto respecto del presupuesto habilitante como de la propia liquidación de la que la responsabilidad trae causa, y que la [Sentencia de esta Sala de 14 de julio de 2021, dictada por la Sección Segunda en el procedimiento ordinario 352/2018](#), habría determinado la anulación íntegra de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2007 girada a Madelim, S.L., lo que comportaría la desaparición del fundamento mismo de la derivación. Atribuye a dicha resolución la expulsión total de la liquidación del ordenamiento, con la consiguiente imposibilidad de exigir la deuda subyacente.

Ahora bien, basta acudir al contenido real de la [sentencia de 14 de julio de 2021](#) para comprobar que la afirmación de la recurrente carece de toda base: no solo no se desprende de dicha resolución la anulación íntegra de la liquidación, sino que su lectura evidencia con claridad justamente lo contrario. La Sección Segunda no anuló la regularización en su conjunto ni declaró inválidos los elementos esenciales de la liquidación, sino que apreció exclusivamente un defecto puntual en la valoración del inmueble, concretado en la omisión de la carga hipotecaria como elemento que incide necesariamente en su valor real; estimó el recurso únicamente en ese extremo y mantuvo incólumes todos los demás pronunciamientos: la inaplicación del régimen especial de reestructuración, la inexistencia de una rama de actividad, la procedencia de someter la operación al régimen general de valor de mercado y la conformidad sustancial del método valorativo empleado. El fallo, además, es explícito al limitar la anulación al aspecto estrictamente cuantitativo de la valoración, sin extenderla en modo alguno al resto de la regularización.

De ello se sigue que la liquidación matriz subsiste como acto válido y eficaz en todos sus elementos estructurales -hecho imponible, sujeción al régimen general, existencia de renta y procedencia de regularización-, quedando únicamente pendiente el reajuste aritmético derivado de la incorporación de la hipoteca al valor del inmueble. Esa necesidad de ajuste no elimina el presupuesto habilitante de la derivación ni priva de soporte jurídico al acuerdo impugnado, pues el [artículo 43.1.h\) LGT](#) se proyecta sobre la deuda tributaria devengada, cuyo contenido esencial permanece firme. La sentencia de 2021 no suprimió la deuda ni declaró su improcedencia, sino que ordenó corregir uno de los elementos cuantitativos que intervienen en su determinación.

En consecuencia, el motivo debe estimarse únicamente en lo relativo al derecho de la recurrente a someter a control el importe derivado, pero no en cuanto pretende fundamentar en la sentencia de 2021 la anulación total de la liquidación ni la desaparición del presupuesto de hecho de la derivación. Lo que procede es examinar si la cuantificación resultante de la liquidación matriz, una vez corregida conforme al pronunciamiento de la Sección Segunda, se ajusta o no a Derecho, cuestión que se aborda en el Fundamento jurídico siguiente 4.5. La recurrente sostiene que la liquidación de la que trae causa la derivación descansa en una valoración administrativa del inmueble objetivamente defectuosa: denuncia la ausencia de visita, el uso de anuncios de portales inmobiliarios no contrastados, la selección de testigos heterogéneos y alejados, la aplicación de coeficientes no justificados y la elevación arbitraria del módulo unitario, lo que, a su juicio, condujo a un valor artificialmente incrementado y contrario a las exigencias de motivación e individualización que impone el ordenamiento. Añade, además, que no se dedujo la hipoteca que gravaba la finca y que había sido asumida por la beneficiaria en la escisión, pese a ser un elemento que -insiste- incide necesariamente en su valor.

Ahora bien, el alcance real de esta controversia se halla claramente delimitado por la [sentencia de la Sección Segunda de esta Sala, de 14 de julio de 2021 \(P.O. 352/2018\)](#), dictada precisamente sobre la liquidación origen. En ella se estimó parcialmente el recurso al apreciar un defecto concreto: la omisión de la hipoteca en la valoración del inmueble, por cuanto el gravamen real "ha de incidir en el valor", de modo que la falta de consideración del mismo impedía que el valor obtenido reflejara "las concretas circunstancias del bien". La Sección Segunda, sin embargo, descartó que el método empleado o el resto de la valoración fueran inválidos o contrarios a Derecho, y mantuvo íntegramente los demás pronunciamientos de la liquidación.

En consecuencia, subsiste la liquidación como presupuesto de la derivación, si bien pendiente del ajuste aritmético derivado de la consideración de la hipoteca. De ahí que el debate que la recurrente pretende reabrir en este proceso quede acotado a la determinación del quantum exigible en los términos del [artículo 174.5 LGT](#), lo que corresponde examinar a continuación.

4.4 La controversia relativa a la valoración del inmueble que dio soporte a la regularización del Impuesto sobre Sociedades de 2007 fue ya enjuiciada, como hemos visto, por [esta misma Sala, Sección Segunda, en la sentencia de 14 de julio de 2021 dictada en el procedimiento ordinario 352/2018](#). En aquella resolución se descartó que el método empleado por la Inspección fuera en sí mismo contrario a Derecho y se

confirmaron los restantes pronunciamientos de la liquidación, apreciándose únicamente un defecto parcial por no haberse considerado la carga hipotecaria que gravaba el inmueble, circunstancia que obligaba a un ajuste del valor y, en consecuencia, del importe liquidado.

Ese pronunciamiento comporta que, en esta sede de derivación, no proceda reproducir un examen íntegro de la valoración técnica ya resuelta, remitiéndonos a lo resuelto lo que lleva aparejado únicamente la necesidad de recalcular aritméticamente el valor del bien para incorporar el efecto de la hipoteca.

En consecuencia, el motivo debe ser desestimado en cuanto pretende fundar en esa sentencia una invalidez radical del acuerdo de derivación, sin perjuicio de que el alcance cuantitativo derivado del ajuste ordenado por la Sección Segunda sea examinado en el Fundamento jurídico quinto, donde se aborda ya el control del "quantum" exigible al responsable.

4.5 Sobre la alegada ausencia de *animus defraudandi* en la operación societaria de 2007

Sostiene la parte recurrente que la escisión parcial de 2007 constituyó una decisión empresarial legítima, articulada mediante escritura pública, inscrita en el Registro Mercantil y sometida a la calificación registral, de modo que, a su juicio, ninguna lectura elusiva resulta compatible con un negocio jurídico documentado y aprobado conforme a las formas mercantiles exigidas. Añade que la Inspección, al concluir el procedimiento frente a Madelim, S.L., no apreció infracción tributaria alguna, lo que excluiría, en su entendimiento, la existencia de cualquier voluntad defraudatoria. Subraya además que la extinción de Madelim en el concurso declarado en 2014 obedeció al deterioro económico provocado por la crisis, sin relación causal con la escisión de 2007, y que la secuencia temporal excluye cualquier indicio de anticipación dolosa: la escisión se produjo siete años antes del concurso y cuatro años antes de que se iniciara la regularización que daría lugar a la liquidación; de ahí que, según expone, no pudiera existir en 2007 una intención de eludir el pago de una deuda que no existía ni podía razonablemente preverse.

Sin embargo, del marco normativo específico del [art. 43.1.h\) LGT](#) no configura un tipo sancionador ni exige la concurrencia del dolo propio del ilícito tributario, sino la utilización abusiva o fraudulenta de una persona jurídica como medio para eludir la responsabilidad patrimonial universal.

Desde esa perspectiva, la inexistencia de sanción en el procedimiento inspector seguido frente al obligado principal no impide, por sí sola, apreciar la utilización antiabuso de una estructura societaria en fase recaudatoria, pues el presupuesto de la derivación no descansa en la culpabilidad por infracción, sino en la objetiva funcionalidad de la operación como instrumento de frustración del crédito tributario.

En este sentido, la [SAN de 14 de julio de 2021](#) indicada dictada en el recurso interpuesto frente a la liquidación matriz del IS 2007, aporta un elemento adicional a este respecto. Allí se declaró que la operación de escisión no podía acogerse al régimen especial, al no existir una rama de actividad real transmitida ni concurrir un motivo económico válido, resaltando que el patrimonio segregado no constituía una unidad económica autónoma susceptible de continuar operándose en la beneficiaria y que la operación carecía de la funcionalidad organizativa propia de las reestructuraciones amparadas en el principio de neutralidad fiscal. Esa apreciación refuerza la conclusión de que la transmisión del activo nuclear de Madelim no respondió a una finalidad económica coherente con una auténtica reorganización empresarial.

Conviene señalar aquí que la ausencia de previsibilidad exacta de la regularización o el intervalo temporal entre la escisión y el concurso no neutralizan, por sí solos, la apreciación de una operación estructurada de forma que el principal activo realizable de la sociedad transmitente quedara fuera del alcance del patrimonio responsable frente a la Hacienda Pública, siendo posteriormente cedido en uso a la propia Madelim y manteniéndose en el entorno familiar que controlaba ambas sociedades. Conforme a la doctrina jurisprudencial sobre la función antiabuso del precepto, el análisis de la Sala debe atender a la realidad económica de la operación y a su impacto objetivo en la garantía patrimonial del crédito tributario, y no únicamente a la ausencia de sanción o a la licitud formal del negocio en sede mercantil.

La alegación de inexistencia de *animus defraudandi*, por tanto, no puede resolverse solo desde la perspectiva subjetiva postulada por la recurrente, pues el presupuesto del [art. 43.1.h\) LGT](#) no exige una voluntad defraudatoria expresamente revelada, sino la acreditación objetiva de que la estructura societaria ha sido creada o utilizada de manera abusiva o fraudulenta como medio de elusión de la responsabilidad patrimonial universal, extremo que exige un análisis conjunto del control, de la unicidad económica, del traslado del activo y de la utilización posterior del inmueble, conforme se abordará en los fundamentos inmediatamente siguientes.

4.6. Régimen de neutralidad (FEAC), "rama de actividad", motivo económico válido y *animus defraudandi*

En la demanda se sostiene que la escisión parcial de 2007 respondió a una decisión empresarial legítima, documentada e inscrita, y que la operación fue fiscalmente neutra: no aportó ventaja fiscal alguna, no encubrió un reparto patrimonial ni generó beneficio para los socios, y, además, la Inspección no apreció infracción tributaria alguna en su actuación frente a Madelim, S.L. Invoca esa ausencia de reproche sancionador como indicio de que no existió intención elusiva y como argumento para excluir toda apreciación de *animus defraudandi*.

Sin embargo, en la sentencia dictada en el procedimiento seguido contra la liquidación principal se concluyó que no concurría una verdadera "rama de actividad" y que faltaba un motivo económico válido que justificara la aplicación del régimen especial. Subraya que la cláusula antiabuso que permite denegar el régimen FEAC integra una herramienta específicamente diseñada para reaccionar ante operaciones cuya configuración formal no se corresponde con su sustancia económica. Desde esa misma óptica, señala que el [artículo 43.1.h\) LGT](#) no opera como un tipo sancionador que requiera dolo estricto, sino como un mecanismo de reacción frente a la utilización abusiva de estructuras societarias para eludir la garantía patrimonial universal del obligado principal. La falta de sanción en la fase de comprobación no excluye, por tanto, la apreciación de abuso en sede recaudatoria, pues el foco del precepto no es la culpabilidad tributaria, sino la finalidad de impedir que maniobras de vaciamiento patrimonial frustren el cobro de la deuda.

Por lo demás, apreciamos la concurrencia de los elementos que corroboran la valoración administrativa: existía control común sobre ambas sociedades; el inmueble transmitido constituía el activo nuclear del patrimonio de Madelim; y, tras la escisión, se mantuvieron relaciones materiales de uso, ocupación y aprovechamiento económico, lo que revela la continuidad real de la esfera económica y la finalidad de sustraer el bien del alcance recaudatorio.

La Sala comparte esta conclusión, en coherencia con lo ya resuelto respecto de la liquidación principal y con la naturaleza del precepto aplicado.

4.7. Cronología invocada (2007-2012-2014/2016) y extinción de la deudora principal

La actora enfatiza la distancia temporal entre los siguientes acontecimientos: la escisión se formalizó en 2007; la regularización inspectora se inició en 2012; y el concurso y posterior extinción de Madelim se produjeron entre 2014 y 2016. De ello deduce que la operación no pudo responder a una finalidad defraudatoria y que, extinguida la sociedad principal, no sería posible derivar la deuda.

Pues bien: tal secuencia temporal no desmiente que la transmisión del inmueble -único activo realizable- dejó a Madelim sin patrimonio para atender sus obligaciones. Que la insolvencia aflorase años después no elimina la conexión estructural entre la segregación del activo esencial y la posterior imposibilidad de cobro. La derivación de responsabilidad está precisamente prevista para reaccionar cuando el deudor principal deviene insolvente o inasible, circunstancia en la que la Administración puede dirigirse contra quienes han contribuido a esa situación mediante el uso abusivo de estructuras societarias.

Por lo demás, la extinción de la deudora principal no neutraliza la responsabilidad subsidiaria cuando concurren los presupuestos del [artículo 43.1.h\) LGT](#), pues lo contrario supondría vaciar de contenido la finalidad del precepto: evitar que la falta de patrimonio del obligado principal -inducida u ocasionada por operaciones intragrupo- frustre de forma definitiva el crédito público.

QUINTO. Costas.

Al ser parcial la estimación del recurso no procede hacer condena en costas.

FALL O

En atención a lo expuesto, la Sala ha decidido:

Estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por DIRECCION000. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de octubre de 2020, dictada en la reclamación NUM000, y:

1. Declarar no conforme a Derecho, exclusivamente en lo relativo al importe exigido, el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, por haber sido fijado sobre la base de una valoración del inmueble cuya corrección fue parcialmente anulada por la [Sentencia de esta Sala \(Sección Segunda\) de 14 de julio de 2021 dictada en el procedimiento ordinario 352/2018](#).
2. Ordenar a la Administración que proceda a recalcular el importe de la deuda derivada, incorporando al valor de mercado del inmueble el efecto cuantitativo derivado de la carga hipotecaria, en los términos establecidos por la citada [sentencia de 14 de julio de 2021](#), y que determine en consecuencia el quantum exigible a la responsable subsidiaria conforme al [artículo 174.5 LGT](#).
3. Desestimar el recurso en todo lo demás.
4. No hacer imposición de costas.

Esta sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción](#) justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así se acuerda y firma.

Síguenos en...



PUBLICACIÓN.Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

