

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 16 de junio de 2026

Sala 3.^a

R.G. 1367/2024

SUMARIO:

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

Dies a quo del plazo de prescripción del derecho a derivar cuando las deudas hubieran estado suspendidas como consecuencia de las reclamaciones interpuestas frente a las mismas. La suspensión de las deudas del deudor principal por la interposición de reclamaciones no impide derivar responsabilidad solidaria ni desplaza el *dies a quo* del plazo de prescripción, que se computa desde la finalización del periodo voluntario de pago inicial o, si es posterior, desde el acto de ocultación. Asimismo, considera que la transmisión de vehículos por más de un millón de euros a cambio de participaciones sociales constituye ocultación jurídica cuando dificulta la actuación recaudatoria, aunque la operación se formalice mediante escritura pública.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal ha tenido entrada la reclamación 00-01367-2024-00 interpuesta en fecha 08/02/2024 contra el acuerdo de resolución del recurso de reposición de referencia 2023GRT...123F, interpuesto por Dña. **Axy**, con NIF ..., frente al acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid por el que se declara a la parte reclamante responsable solidaria, en virtud del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de las deudas y sanciones a cargo de **XZ** SL, con un alcance de 758.079,71 euros.

SEGUNDO.- Por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid se seguía procedimiento administrativo de apremio frente a **XZ** SL, con NIF B..., por deudas a la Hacienda Pública, cuyo origen conceptos e importes se detallan a continuación:

Clave de liquidación	Concepto/Periodo	Importe pendiente
REFERENCIA_1	Actas 02 de disconformidad / 2017 2019	325.559,32
REFERENCIA_2	Exp. Sancionadores2020... ..6514 / 2021	230.194,02
REFERENCIA_3	Exp. Sancionadores 2017...5442 / 2018	52.552,84
REFERENCIA_4	Exp. Sancionadores2017... ..5442 / 2018	17.517,61
REFERENCIA_5	LIQ.PROVISIONAL IVA 1T,2T,3T,4T / 2020	82.136,80
REFERENCIA_6	Ingreso no realizado (art. 191 LGT) MOD303 / 4T 2020	26.671,78
REFERENCIA_7	Ingreso no realizado (art. 191 LGT) MOD303 / 1T 2020	3.399,71
REFERENCIA_8	Perdidas reducción 25/40% sanción MOD303 / 4T 2020	17.781,17
REFERENCIA_9	Perdidas reducción 25/40% sanción MOD303 / 1T 2020	2.266,46
REFERENCIA_10	LIQ.PROVISIONAL IVA 1T,2T,3T,4T / 2021	46.803,77
REFERENCIA_11	RESOLUCION DENEGATORIA SUSPENSION / 2023	13.813,06
REFERENCIA_12	Res. Act. CMP Adm. (art. 203.5 LGT)	1.080,00
REFERENCIA_13	SANCIO: 08/34051032-6 MATRI.: 0...B / 0A 2019	1.800,00

Síguenos en...

REFERENCIA_14	SANCIO: 17/35001995-5 MATRI.: 7...T / 0A 2019	2.160,00
REFERENCIA_15	Inf. mixta art. 191 y 195.1-Cuota LGT MOD303 / 1T 2021	9.340,55
TOTAL		833.077,09

TERCERO.- Con fecha 07/08/2023 se notificó a **Axy** acuerdo de inicio de procedimiento de derivación de responsabilidad.

En el curso de las actuaciones el órgano gestor consideró acreditados, entre otros, los siguientes extremos:

- La existencia de una o más obligaciones tributarias en el momento de la transmisión/ocultación.
- La colaboración de la reclamante en un acto de ocultación/transmisión realizado con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria. En el presente caso la ocultación transmisión se materializa en la transmisión por **XZ SL** de diversos vehículos a **TW**, S.L. a fin de suscribir la aportación de capital de esta última.

En concreto, se transmiten bienes valorados en 1.005.000,00 euros, recibiendo a cambio únicamente participaciones de **TW**, S.L., con NIF B..., valoradas según la propia escritura pública en 101.000,00 euros (1.010,00 euros de capital y 99.990,00 euros de prima de emisión).

Asimismo, en la escritura de transmisión se hace constar que, junto con los vehículos, se ceden las deudas que recaen sobre los mismos, figurando como acreedor de estas **QR SL** -quién habría financiado la adquisición de los vehículos de **XZ SL**-. Sin embargo, no se detectan movimientos que justifiquen la presunta financiación obtenida, por lo que, no se considera justificado el importe de las cargas asociadas a los vehículos objeto de aportación no dineraria.

- Existencia de vinculación entre el deudor y el colaborador en la ocultación:

- **XZ SL** está participada en su totalidad -de forma directa o indirecta- por **Bzw**, con NIF ..., quién ostenta además el cargo de administrador único de la misma, siendo asimismo autorizado en cuentas.
- **TW SL** está participada por **Axy**, quien ostenta el cargo de administradora única.
- **QR SL** (acreedor de **XZ SL**) se constituyó por **Axy** e **Cpw**. En escritura pública de fecha .../10/2014, **Bzw** adquiere el 80% del total de participaciones de **QR SL**, mediante la compra de la totalidad de las participaciones propiedad de **Cpw** y 1050 participaciones titularidad de **Axy**. El cargo de administrador único de **QR SL** desde su constitución lo ostenta **Axy**.
- **Bzw** consta como autorizado junto con **Axy** en varias cuentas bancarias de distintas entidades en distintos ejercicios.

CUARTO.- Con fecha 26/10/2023 se notifica a Dña. **Axy** acuerdo de derivación de responsabilidad al amparo del art. 42.2.a) de la Ley 58/2003 General Tributaria por colaboración en la ocultación/transmisión de los bienes del deudor a la Hacienda Pública, **XZ SL**.

QUINTO.- Disconforme, con fecha 24/11/2023 la interesada presentó recurso de reposición contra el referido acuerdo de derivación, que resultó desestimado mediante el acuerdo de 29/12/2023 ahora impugnado, notificado el 12/01/2024.

SEXTO.- Con fecha 08/02/2024 Dña. **Axy** interpone recurso de alzada ante este Tribunal Central alegando, en síntesis:

- 1.- Vulneración del derecho a la presunción de inocencia.
- 2.- Prescripción de la acción de derivación de la deuda tributaria. Falta de concurrencia del presupuesto habilitante.
- 3.- Que ha prescrito la acción para pedir la responsabilidad del presunto responsable solidario desde la normativa aplicable a todo administrador mercantil por la Ley de Sociedades de Capital, y por ende, para exigírsela como administrador societario de **TW SL** por la vía administrativa.
- 4.- Caducidad del procedimiento administrativo de derivación.

Síguenos en...



- 5.- Nulidad de la propia declaración de responsabilidad por falta de motivación de la imputabilidad del sujeto derivado.
- 6.- Nulidad de la derivación de solidaridad por el concepto de multas y sanciones de otro contribuyente, no calificadas de graves, por ser de carácter personalísimo.
- 7.- Que el principio de prioridad lógica de las cuestiones formales invalidantes de los actos administrativos determinan la nulidad del acuerdo.
- 8.- Nulidad por desviación de poder en el ámbito tributario.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad a Derecho de la resolución impugnada.

TERCERO.- Alterando el orden de las alegaciones efectuadas por la interesada, se analizará en primer lugar la alegación relativa a la existencia de prescripción. Esta figura se encuentra regulada en los preceptos siguientes:

Artículo 66. Plazos de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- a) *El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.*
 - b) *El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.*
- (...)

Artículo 67. Cómputo de los plazos de prescripción.

(...)

2. El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal.

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar.

Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción.

(...)

2. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo b) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

- a) *Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.*
- b) *Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.*
- c) *Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.*

(...)

6. Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en el apartado siguiente.

Síguenos en...

8. Interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables. No obstante, si la obligación es mancomunada y solo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás.

Si existieran varias deudas liquidadas a cargo de un mismo obligado al pago, la interrupción de la prescripción solo afectará a la deuda a la que se refiera.

(...)

Es decir, el *dies a quo* del plazo de prescripción ha de fijarse en el día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal, salvo que los hechos generadores de la responsabilidad hubieran tenido lugar con posterioridad, en cuyo caso, deberá computarse desde esta última fecha.

En el presente supuesto, la ocultación en que tiene su origen el expediente de derivación se materializa mediante la transmisión del pleno dominio de los vehículos en escritura pública de .../04/2021.

En lo que respecta a la finalización de los distintos periodos voluntarios de pago, cabe reseñar:

- **REFERENCIA_1** ACTAS INSPECCIÓN IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE 2017 2019: En fecha 06/11/2020 se dictó acuerdo de liquidación, notificada a **XZ SL** en fecha 15/11/2020. La deuda estuvo suspendida desde el 13/12/2020 hasta el 30/12/2021 como consecuencia de la solicitud de suspensión efectuada con ocasión de la interposición de reclamación económico-administrativa.
- **REFERENCIA_2** EXPEDIENTE SANCIONADOR ACTA INSPECCIÓN IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE 2017 2019: En fecha 19/02/2021 se notificó acuerdo de imposición de sanción. La deuda estuvo suspendida desde el 18/03/2021 hasta el 25/04/2023 al haber sido impugnada.
- **REFERENCIA_3** EXPEDIENTE SANCIONADOR ACTA INSPECCIÓN IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE 2014 2016: En fecha 14/02/2018 se notificó acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria. La deuda estuvo suspendida entre el 13/03/2018 y el 20/01/2022 al haber sido impugnada.
- **REFERENCIA_4** EXPEDIENTE SANCIONADOR ACTA INSPECCIÓN, PÉRDIDA DE REDUCCIÓN POR PRONTO PAGO, IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE 2014 2016: Con fecha 13/09/2018, fue notificada la exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de imposición de sanción con clave de liquidación **REFERENCIA_3**. La deuda estuvo suspendida entre el 13/03/2018 y el 20/01/2022 al haber sido impugnada.
- **REFERENCIA_6** EXPEDIENTE SANCIONADOR LIQUIDACIÓN IVA 2020 4T: El acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria, derivado de la liquidación provisional por IVA 2020, período 4T (**REFERENCIA_5**) fue notificado el 11/06/2022. La fecha de ingreso en voluntaria de la deuda finalizó el 20/07/2022.
- **REFERENCIA_7** EXPEDIENTE SANCIONADOR LIQUIDACIÓN IVA 2020 1T: El acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria, derivado de la liquidación provisional por IVA 2020, período 1T fue notificado el 11/06/2022. La fecha de ingreso en voluntaria de la deuda finalizó el 20/07/2022.
- **REFERENCIA_8** EXPEDIENTE SANCIONADOR LIQUIDACIÓN IVA, PÉRDIDA DE REDUCCIÓN POR PRONTO PAGO, 2020 4T: Con fecha 30/12/2022, fue notificada la exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de imposición de sanción con clave de liquidación **REFERENCIA_6**. La fecha de ingreso en voluntaria de la deuda finalizó el 06/02/2023.
- **REFERENCIA_9** EXPEDIENTE SANCIONADOR LIQUIDACIÓN IVA, PÉRDIDA DE REDUCCIÓN POR PRONTO PAGO, 2020 1T: Con fecha 30/12/2022, fue notificada la exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de imposición de sanción con clave de liquidación **REFERENCIA_7**. La fecha de ingreso en voluntaria de la deuda finalizó el 06/02/2023.

Por consiguiente, en relación con las deudas con clave de liquidación **REFERENCIA_1**, **REFERENCIA_2**, **REFERENCIA_3** y **REFERENCIA_4** ha de fijarse

como *dies a quo* la fecha en la que tuvo lugar el acto de ocultación, por ser esta posterior a la finalización de los distintos periodos voluntarios de pago de las deudas referenciadas.

En este punto, debe reseñarse que, pese a que las deudas estuvieron suspendidas como consecuencia de las reclamaciones interpuestas frente a las mismas, ello no obstaba a que la Administración pudiera derivar responsabilidad solidaria (véase STS de 08/04/2021 recurso nº 1107/2020), motivo por el cual se toma en consideración el día siguiente a la finalización del periodo voluntario de pago "inicial" del deudor principal.

Así las cosas, desde el 27/04/2021 -fecha en que se produce la ocultación- hasta el 07/08/2023 -fecha en que se notifica el acuerdo de inicio del procedimiento de derivación-, no había transcurrido el plazo de cuatro años de prescripción legalmente previsto en el artículo 67.2 de la LGT.

En lo que respecta a las deudas con clave de liquidación **REFERENCIA_6**, **REFERENCIA_7**, **REFERENCIA_8** y **REFERENCIA_9** se puede observar que, desde la finalización de los distintos periodos voluntarios de pago -posteriores al acto de ocultación-, hasta la fecha de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad, tampoco concurre un lapso de tiempo superior a los cuatro años, por lo que la alegación debe ser desestimada.

CUARTO.- Alega asimismo la interesada que la responsabilidad de los administradores sociales prescribe a los 4 años de acuerdo con el TRLSC.

En este sentido únicamente cabe destacar que, la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2 de la LGT nace para proteger la presunción de legalidad y ejecutividad de los actos administrativos que integran el procedimiento de apremio frente a las conductas que obstaculizan o impiden la acción recaudadora.

Es decir, el artículo 42.2.a) de la LGT consagra como responsables solidarios de la deuda a aquellos que colaboren en la ocultación de bienes o derechos del deudor con la finalidad de impedir la actuación administrativa, tengan o no la condición de administrador. Lo verdaderamente relevante en el artículo 42.2.a) de la LGT no es la condición formal de administrador, sino la conducta de obstaculización. Por consiguiente, el fundamento de la responsabilidad no radica en el incumplimiento de los deberes societarios como administrador, sino en la colaboración consciente en la ocultación, transmisión o vaciamiento patrimonial de bienes con la finalidad de impedir la acción de cobro de la Hacienda Pública.

Por tanto, a la prescripción del derecho de la Administración a derivar responsabilidad conforme al artículo 42.2.a) de la LGT, resultan aplicables los preceptos transcritos en el fundamento de Derecho anterior, no apreciándose por parte de este Tribunal la existencia de la misma.

Lo expuesto en este fundamento permite asimismo dar respuesta a la alegación de la interesada relativa a la falta de motivación de la imputabilidad del sujeto pasivo. Entiende Dña. **Axy** que no existe complicidad en la ocultación, pues ni es ni ha sido administradora de **XZ**. Sin embargo, como se ha mencionado, en el supuesto enjuiciado resulta irrelevante la condición o no de administrador del deudor principal a efectos de la declaración de responsabilidad.

QUINTO.- A continuación, hemos de entrar a valorar el conjunto de alegaciones relativas a la falta de concurrencia de los presupuestos de hecho para derivar responsabilidad en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT, el cual determina:

" (...) 2. 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.(...)"

Los requisitos exigidos para que concurra el supuesto de responsabilidad previsto en el artículo 42.2. a) de la LGT, son los siguientes:

1) Ocultación de bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir o eludir su traba. La ocultación comprende cualquier actividad que distraiga bienes o derechos, ya sea por desprendimiento material o jurídico de estos, para evitar responder con ellos.

2) Acción u omisión del presunto responsable consistente en causar o colaborar en dicha ocultación. El término "causar" implica un enlace razonable y directo entre la conducta del responsable y la ocultación; y colaborar entraña complicidad, cooperación.

3) Que la conducta del presunto responsable sea intencionada. La participación del responsable en la ocultación ha de ser intencionada, lo que responde a la mala fe o dolo civil propio del fraude de acreedores, que busca el engaño para eludir la deuda o para hacer inútil la responsabilidad del deudor mediante hechos o fórmulas jurídicas dirigidas a preparar, provocar, simular o agravar la disminución de la solvencia patrimonial del deudor. No exige la norma una actividad dolosa (*ánimus nocendi*) sino simplemente un conocimiento de que se pueda ocasionar un perjuicio (*scientia fraudis*).

SEXTO.- La interesada manifiesta que se ha vulnerado su derecho a la presunción de inocencia al no haberse demostrado la necesaria concurrencia de los tres elementos necesarios para la declaración de responsabilidad.

Sin embargo, entiende este Tribunal que concurren los requisitos necesarios para derivar responsabilidad en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT por cuanto:

a.- La operación de ocultación consiste en la transmisión por **XZ** SL de diversos vehículos (por valor de 1.005.000 euros) a **TW**, S.L., recibiendo a cambio únicamente participaciones de **TW**, S.L. valoradas según la propia escritura pública en 101.000,00 euros (1.010,00 euros de capital y 99.990,00 euros de prima de emisión).

En el presente supuesto los bienes con mayor posibilidad de realización salen del patrimonio del deudor con destino al de la declarada responsable, poniéndose fuera del alcance de la Administración Tributaria.

De esta forma, el resultado de la actuación de la responsable y el deudor principal, es que bienes fácilmente aprehensibles, como los vehículos, pasan a ser de titularidad de la responsable, dejando a la Hacienda Pública en una situación evidentemente empeorada. Tras la aportación a la ampliación de capital social y posterior suscripción de participaciones sociales, la situación de la Administración se ve perjudicada, pues han desaparecido del patrimonio de la deudora principal bienes fácilmente enajenables, que se ven sustituidos por participaciones sociales, cuyo embargo y enajenación por la Hacienda Pública entraña mayor dificultad, siendo el valor de éstas incierto.

Así lo ha establecido este Tribunal Central en diversas resoluciones como la de 21 de febrero de 2012, RG 4133/2010, en la que se dice:

"(...) Ello no significa que toda transmisión que suponga el ingreso de un bien o derecho en el patrimonio del deudor excluye la existencia de responsabilidad, dado que si el bien que ingresa presenta mayores dificultades o impedimentos para la actuación de la Administración tributaria, podrá haberse producido el vaciamiento patrimonial señalado a pesar de la entrada de un bien o derecho en el patrimonio del obligado al pago."

Del mismo modo el Tribunal Supremo, en su sentencia de 14 de mayo de 2003, señala: *"valorar participaciones de una sociedad, no es lo mismo que contar con los inmuebles, aportados a dicha sociedad, ya que una vez incorporados a la misma, dicha entidad societaria puede gravarlos, venderlos y el valor de participación es incierto, inseguro y en la mayoría de las ocasiones no pasa de ser una mera entelequia..."*.

En el mismo sentido se pronuncia la Audiencia Nacional en su sentencia de 2 de marzo de 2020, dictada en el recurso número 950/2018, en que el supuesto de hecho es análogo al que nos ocupa, pues se enjuicia el caso de una sociedad declarada responsable solidaria como consecuencia de la adquisición de un inmueble del deudor con ocasión de una ampliación de capital, percibiendo el deudor principal participaciones sociales en contraprestación, señalando el órgano judicial: *"Por lo tanto, la circunstancia anterior no impide que se tenga por acreditado el ánimo de ocultamiento. Esta acción consiste, según reitera la jurisprudencia, en cualquier operación dirigida a obstaculizar la acción recaudatoria, lo que sin duda se consigue cambiando la titularidad de los bienes, mediante su aportación a otra sociedad. Las participaciones que ingresan en el patrimonio de la deudora es más difícil que sean liquidadas, frente a la mayor facilidad de aprehensión del bien y subasta del mismo."*

Pues bien, a juicio de este Tribunal, queda acreditada la existencia del presupuesto objetivo de la responsabilidad, una ocultación de bienes, pues como consecuencia de la ampliación de capital, la

situación de la Hacienda Pública ha quedado evidentemente empeorada, ya que no podrá trabar los bienes muebles, sino participaciones sociales, con la evidente dificultad que presenta su enajenación.

b.- La ahora recurrente causó o colaboró en la ocultación, como administradora y partícipe de **TW SL**, interviniendo en la recepción de bienes de **XZ SL** entregando a cambio, únicamente, participaciones.

c.- En cuanto a la intencionalidad de la conducta, la operación de ocultación supone un concierto de voluntades entre dos o más personas, que puede ser conocido por los terceros, bien por una prueba directa, como puede ser la manifestación de los intervinientes, o por el medio de prueba de las presunciones judiciales, admitidas como medio de prueba en el artículo 386 de la L.E.C, de aplicación supletoria a la Ley Jurisdiccional, consistente en que a partir de un hecho admitido o probado el tribunal podrá presumir la certeza a los efectos del proceso, de otro hecho, si entre el admitido o demostrado y el presunto existe un enlace preciso y directo según las reglas del juicio humano.

Al contrario de lo que sugiere la reclamante, entiende este Tribunal que en el presente caso se está en presencia de una prueba indiciaria compuesta por varios hechos-base totalmente acreditados, no desvirtuados por indicios de signo adverso, que en una global y conjunta valoración han permitido a la Administración determinar y acreditar la concurrencia de los requisitos necesarios para la derivación de responsabilidad.

Cabe destacar:

.- La concatenación temporal de los hechos: A modo ejemplificativo, el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria derivado del Acta Inspección Impuesto sobre determinados medios de transporte 2017-2019 fue notificado el 19/02/2021 (la transmisión de los vehículos tiene lugar el 27/04/2021).

.- La vinculación entre las partes: Como se ha desarrollado en los antecedentes de hecho, a los cuales nos remitimos, la vinculación entre **XZ SL** (deudora) y **Axy** existía y se materializa a través de las sociedades **TW SL** (destinataria de los bienes) y **QR SL** (presunta acreedora de la deudora) y de **Bzw**.

.- Ausencia de una explicación lógica para la operación.

Como se ha mencionado en los antecedentes de hecho, se aportan bienes por valor de 1.005.000,00 de euros, recibiendo como contraprestación participaciones de la entidad por valor de 101.000,00 euros.

Si bien dicho descuadre trata de justificarse a través de la cesión de diversas cargas que recaen sobre los vehículos, no consta la realidad de las cargas.

No cabe duda de que la carga de la prueba de la concurrencia de los requisitos objetivos y subjetivos recae en la Administración tributaria, que de acuerdo con la sentencia de la Audiencia Nacional de 1 de marzo de 2010 (recurso 307/2008) debe *"demostrar que el negocio jurídico realizado con la concurrencia de voluntades del deudor principal y deudor solidario es un negocio jurídico tendencial, realizado con la finalidad de ocultar o esconder los bienes del deudor principal de la posibilidad de su realización por la Hacienda Pública (...). Lo anterior se ha acreditado mediante una prueba indiciaria pues normalmente no existe, en estos casos, un reconocimiento expreso del hecho."*

Ahora bien, una vez la Administración ha aportado una serie de indicios enlazados entre sí, de los que se desprende la participación de la reclamante en la operación de ocultación, esta no ha aportado indicios de signo contrario que permitan enervar la validez de lo dispuesto en el acuerdo.

Por todo ello, este Tribunal considera que concurren los elementos necesarios para declarar la responsabilidad tributaria conforme al artículo 42.2.a) de la LGT.

SÉPTIMO.- Asimismo, entiende la parte reclamante que la aportación no dineraria se hace en documento público, sin que pueda convertirse un negocio jurídico "válido" en una ocultación.

En este sentido, este Tribunal entre otras, en la Resolución de 26/10/2017 (RG: 00/06425/2016) señaló:

"El requisito de ocultación, tal como señala el Tribunal Supremo en sentencia de 26 de octubre de 2010, es un concepto que abarca toda acción asimilable al "alzamiento o levantamiento" de los bienes del deudor, en el sentido de colaborar en la ocultación o enajenación de los bienes de éste para no responder con su patrimonio, lo que comprende cualquier actividad que detraiga bienes a la posible acción ejecutiva de la Administración tributaria, por desprendimiento material o jurídico de dichos bienes por el citado deudor con la Hacienda Pública. La jurisprudencia del Tribunal Supremo establece un concepto amplio de ocultación, al señalar que " ...Tal ocultación o sustracción en la que caben modalidades muy diversas pueden hacerse

de modo elemental apartando físicamente algún bien de forma que el acreedor ignore dónde se encuentra o de modo más sofisticado, a través de algún negocio jurídico por medio del cual se enajena alguna cosa a favor de otra generalmente parientes o amigos o se constituya un gravamen que impida o dificulte la posibilidad de realización ejecutiva, bien sea tal negocio real (porque efectivamente suponga una transmisión o gravamen) ... bien se trate de un negocio ficticio que en la práctica impide la ejecución del crédito...", es decir, el término comprendería tanto la "ocultación material como " jurídica" de bienes susceptibles de embargo."

Es decir, el término comprendería tanto la "ocultación material como la jurídica" de bienes susceptibles de embargo, todo ello con independencia de su instrumentación en escritura pública.

Por tanto, no es necesario que el acto de ocultación sea ilícito, sino simplemente que se realice con la finalidad de impedir el cobro por la Hacienda Pública, tal como señala la Audiencia Nacional en su sentencia 173/2014, de 31 de enero de 2014, con número de recurso 143/2013:

(...) No basta con argumentar la legalidad de las operaciones. Ha de tenerse en cuenta que la Ley en ningún momento considera que para que proceda la derivación de responsabilidad sea necesario ni que los hechos en cuestión sean constitutivos de delito ni tampoco que sean nulos: basta con que perjudiquen a la Hacienda Pública y se realicen para ello. (...)

Por tanto, no entiende este Tribunal que se haya producido vulneración alguna del derecho a la presunción de inocencia, sin que en cualquier caso pueda admitirse la naturaleza sancionadora del artículo 42.2.a) de la LGT a la que hace referencia la reclamante, pues la misma ha sido expresamente negada por el Tribunal Supremo (STS 1848/2023 de 28 de abril de 2023 rec. cas. nº 546/2021).

OCTAVO.- En lo que respecta a la caducidad del procedimiento administrativo de derivación alegada por la reclamante, esta última señala que *"la nulidad de las actuaciones por caducidad sucede al haber transcurrido más de seis meses desde la declaración de fallido del deudor (la sociedad XZ) o el inicio de las acciones derivadas de la liquidación tributaria, hasta el inicio del expediente de derivación al formal administrador o colaborador en la ocultación"*.

Pues bien, el procedimiento de derivación se inicia con la notificación del acuerdo de inicio en fecha 07/08/2023 y finaliza con la notificación del acuerdo de derivación -y de la LIQ. EN VOLUNTARIA REFERENCIA_16- el día 26/10/2023, siendo evidente que entre ambas fechas no ha transcurrido un plazo superior a 6 meses.

NOVENO.- Alega igualmente la parte reclamante la nulidad de la derivación solidaria por el concepto multas y sanciones de otro contribuyente, no calificadas de graves, por ser de carácter personalísimo.

Sin embargo, el artículo 42.2 es taxativo al señalar que:

2. 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.

Por lo que, siendo el precepto claro, e incontrovertida la inclusión de las sanciones en el alcance de la responsabilidad del artículo 42.2 -tal y como se ha reconocido jurisprudencialmente en numerosas ocasiones-, a juicio de este Tribunal no resulta necesario extenderse más en la alegación referenciada.

DÉCIMO.- En relación con el principio de prioridad lógica de las actuaciones formales invalidantes de los actos administrativos, exclusivamente cabe reseñar que, no habiéndose apreciado defectos formales en el presente procedimiento y, habiendo sido desestimadas las alegaciones relativas a la prescripción y caducidad, no resulta aplicable el principio de prioridad referenciado.

UNDÉCIMO.- Finalmente, se alega nulidad por desviación de poder en el ámbito tributario.

La desviación de poder se define como el ejercicio de potestades administrativas para fines distintos de los fijados por el Ordenamiento Jurídico, concepto que ha sido perfilado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, señalando que dicha figura de infracción supone la existencia de un acto ajustado a la legalidad extrínseca, pero con vicio de nulidad, por no responder en su motivación interna al sentido teleológico de la autoridad administrativa, orientada a la promoción del interés público y sujeta a ineludibles imperativos de moralidad. Y para que pueda alegarse con éxito es necesario acreditar con seguridad el

apartamiento del órgano causante de la desviación del cauce jurídico, ético o moral que está obligado a seguir, recayendo la carga de la prueba en quién la invoca, porque salvo justificación en sentido contrario, se presume que la Administración ejerce sus potestades con arreglo a Derecho, si bien no es necesario en todos los casos una prueba directa y plena, sino que podría destruirse la presunción de validez de los actos administrativos mediante presunciones basadas en indicios razonablemente fundados.

En el presente caso, más allá de las manifestaciones de la interesada, esta no aporta prueba -ni tan siquiera indiciaria- de que la Dependencia de Recaudación se haya apartado en su actuación buscando otros fines distintos a los del interés público, ni tampoco que haya ejercido inadecuadamente el cauce jurídico correcto en el ejercicio de sus potestades. Por tanto, este Tribunal Central no aprecia en la actuación de la oficina gestora otra finalidad distinta de la pretendida y otorgada expresamente por la norma para declarar y exigir la responsabilidad solidaria del interesado. En consecuencia, debe rechazarse tal alegación.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

