

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 14 de abril de 2026

Sala 3.^a

R.G. 5937/2022

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación de bienes. Cargas hipotecarias sobre los bienes transmitidos. La entidad reclamante cuestionó tanto la valoración de los inmuebles como la imposibilidad de descontar las hipotecas pendientes, alegando falta de acreditación de los valores empleados y la improcedencia de asumir un valor patrimonial que ignorase las cargas existentes. Sin embargo, el Tribunal rechaza dichas alegaciones al señalar que la Administración había ofrecido la posibilidad de promover una tasación pericial contradictoria para discutir la valoración, facultad que la interesada no ejercitó, por lo que no puede posteriormente impugnar el valor alegando indefensión. En relación con las cargas hipotecarias, la resolución precisa que la mera existencia de hipotecas inscritas no implica automáticamente una reducción del valor del bien a efectos del cálculo de la responsabilidad, pues únicamente cabe descontar el importe pendiente de dichas cargas cuando el adquirente se subroga o asume efectivamente la obligación de pago garantizada. A juicio del Tribunal, esta exigencia responde a que solo en tal caso el bien recibido incorpora una carga económica real asumida por el nuevo titular, mientras que, si no existe subrogación, la deuda hipotecaria continúa siendo obligación del deudor originario y no disminuye el valor patrimonial del inmueble recibido por el adquirente. En el supuesto concreto, la Administración acreditó mediante requerimiento a la entidad financiera que las otras entidades no se habían subrogado en los préstamos hipotecarios vinculados a las fincas transmitidas, lo que llevó al Tribunal a concluir que las hipotecas no podían descontarse del valor de los bienes, confirmando así el criterio administrativo de mantener el valor íntegro de los inmuebles para determinar el límite de la responsabilidad solidaria.

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

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia nº 15/03757/2019, de fecha 27 de mayo de 2022.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 17/07/2019 se notificó al reclamante **XZ-T SL**, acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria nº ...31K, de conformidad con el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria, por colaborar en la ocultación/transmisión de los bienes y derechos del deudor **XZ-Q SL UNIP**, ascendiendo el alcance de la responsabilidad a 290.921,2 euros.

Del citado acuerdo han de destacarse los siguientes extremos:

- las deudas incluidas en el procedimiento de derivación tienen su origen en la liquidación practicada por la Inspección en relación con el IVA de los ejercicios 2010 y 2011, notificada el 24/09/2014, y su correspondiente expediente sancionador, notificado en fecha 28/11/2017; y en la liquidación practicada por la Inspección en relación con el IS de los ejercicios 2010 y 2011, notificada el 24/09/2014, y su correspondiente expediente sancionador, notificado el 19/12/2017.

- las circunstancias que determinaron el inicio de la derivación (presupuesto de la responsabilidad) tuvieron lugar el 18/07/2014, fecha en que **XZ-Q SL** en liquidación transmite a **XZ-W SL** (ahora **XZ-T SL**), diversas fincas de su propiedad (números 27.627, 25.144 y 27.600 del Registro de ...), en pago de deudas que habían sido reconocidas en escritura pública el 09/07/2014.

- **XZ-Q SL** y **XZ-W SL** tienen como socio común y único a **MN**.

SEGUNDO.- Disconforme con el acuerdo de derivación, el día 02/08/2019 se interpuso reclamación económico-administrativa, alegándose, en síntesis:

- que no se dan los requisitos para declararla responsable solidaria.

- que la deudora principal mantenía y mantiene deudas con la reclamante y la Administración nunca ha requerido información sobre dichas deudas.

- que resultan ciertas las cesiones en pago de deudas.

- que todas las escrituras públicas llevan aparejado un informe pericial de valoración, mientras que las valoraciones a las que se contrae el expediente son inexistentes o carentes de valor alguno.

Síguenos en...

- que las deudas han prescrito.

TERCERO.- El día 10/06/2022 se notificó la resolución que desestimaba la reclamación económico-administrativa, siendo la motivación seguida por el TEAR de Galicia, la siguiente:

"CUARTO.- Siguiendo la doctrina del Tribunal Central, para que se dé el supuesto de responsabilidad del artículo 42.2.a) de la LGT es necesaria la concurrencia de los siguientes requisitos:

- Ocultación de bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir o eludir su traba;
- Acción u omisión del presunto responsable consistente en causar colaborar en dicha ocultación; y
- Que la conducta del presunto responsable sea intencionada.

En este caso, para considerar a la entidad reclamante, como responsable, debe considerarse acreditada la ocultación de bienes a la acción de cobro de la Hacienda Pública y su participación de manera intencionada en dicha ocultación, al margen de la obtención de un beneficio directo o indirecto. El hecho determinante de la exigencia de la responsabilidad es la disposición de los inmuebles de titularidad del deudor a la ahora declarada responsable. La actuación del responsable se entiende como una forma de blindaje patrimonial del deudor principal, y así ante una eventual actuación ejecutiva de la Administración frente éste, los bienes y derechos de los que se ha dispuesto quedarían fuera del alcance ejecutivo de la Hacienda Pública, dejando a ésta en una situación evidentemente empeorada.

En cuanto al segundo y el tercer requisito exigidos en el artículo 42.2.a) de la LGT, es decir, que el presunto responsable haya colaborado de forma consciente e intencionada en dicha ocultación, se ha señalado que la declarada responsable, participó activamente en la citada ocultación, a la vista de los hechos arriba relatados y ampliamente descritos en el acuerdo impugnado, y, gracias a su colaboración, se ha producido una disminución de la solvencia del deudor que ha podido deshacerse de los únicos inmuebles que podían haber sido embargados, por lo que es evidente que ha habido ocultación y que ha sido necesaria la colaboración de la reclamante para despatrimonializar al deudor que ya tenía deudas pendientes con la Hacienda Pública.

(...)

En el caso presente, concurren los anteriores indicios:

- Vinculación entre la deudora y la declarada responsable: como se recoge en el acuerdo de declaración de responsabilidad se trata del mismo socio en ambas empresas, por lo que conocía perfectamente la situación tributaria de la deudora.

- La transmisión se produce cuando ya la entidad tenía deudas con la Hacienda Pública, pues el devengo se había producido con anterioridad y se habían iniciado actuaciones inspectoras el 27 de septiembre de 2013.

- La conducta imputable a la reclamante es subsumible dentro del concepto "causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago", bienes o derechos susceptibles de traba, expresión que ha de entenderse no como la mera desaparición física de los bienes o derechos sino como la imposibilidad de proceder al embargo por parte de la Hacienda Pública, al quedar los bienes o derechos fuera de la esfera de disponibilidad del deudor principal

En efecto, la reclamante por la vinculación que tiene con la entidad deudora transmite las fincas mediante escritura de 18 de julio de 2014 en dación en pago de deudas, impidiendo la traba, considerando este Tribunal Regional que concurre el presupuesto de responsabilidad regulado en el artículo 42.2.a) de la LGT al concurrir los elementos objetivo (ocultación de bienes del deudor) y subjetivo (con su conducta se impide la actuación de la Administración tributaria ocasionándole un perjuicio a la Hacienda Pública).

SEXTO.- En lo referente a la prescripción, (...).

En el caso que nos ocupa la exigencia de deudas al deudor se realizó en período voluntario en fecha 24 de septiembre de 2014, interponiendo reclamaciones, quedando suspendida la ejecución de las sanciones derivadas y siguiendo el procedimiento ejecutivo con las liquidaciones cuyas providencias de apremio fueron notificadas el 1 de diciembre de 2014. La resolución de las reclamaciones promovidas se notificó el 24 de noviembre de 2017; anteriormente le fue notificada el 4 de febrero de 2015 a la deudora el embargo de cuentas bancarias ordenado en la diligencia nº ...17G, en donde figuraban relacionadas las deudas del expediente ejecutivo.

Las providencias de apremio de las sanciones derivadas constan notificadas el 23 de septiembre de 2018.

Por tanto, en la fecha en la que se comunicó el inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad solidaria, el 17 de abril de 2019, no había prescrito el derecho a exigir la deuda conforme dispone el artículo 68.2 LGT, (...).

SÉPTIMO.- Finalmente, debemos advertir, a la vista de las alegaciones presentadas, que la oficina gestora, que el valor asignado a las fincas ha sido el que figura en los Registros Públicos (Dependencia Reg. de RR.HH y Gestión Económica de Galicia y Dirección General del Catastro), indicándole la oficina gestora la posibilidad de "instar la tasación pericial contradictoria previsto en el artículo 135 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de acuerdo con lo dispuesto por el TEAC en su resolución de fecha 30/10/2014 (RG 120-2014), dictada en recurso extraordinario de unificación de criterio". Examinadas las escrituras de

Síguenos en...



transmisión de las fincas no se observan los informes de valoración que dice la interesada estar adjuntos a dichas escrituras, ni tampoco han sido aportados por la reclamante. Lo que sí consta en las escrituras es que el pago de la hipoteca lo asume la entidad deudora **XZ-Q**, S.L.. Por tanto, habiendo actuado la oficina gestora conforme lo establecido en los artículos 57.1.b) de la LGT y 158.1 del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión en inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, sin que la entidad reclamante acredite que el valor de los bienes transmitidos no es el que realmente les corresponde en el momento de la transmisión, no pueden ser atendidas sus pretensiones, quedando fijado el alcance de la responsabilidad en 290.921,20 euros, que corresponde al valor de los inmuebles, por ser este menor al importe de las deudas tributarias.

OCTAVO.- En consecuencia, debe ser confirmado el acuerdo de derivación de responsabilidad impugnado al haberse cumplido todas las previsiones legalmente establecidas."

CUARTO.- El día 06/07/2022 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto en 30/06/2022 contra la reclamación anterior. En síntesis, el reclamante plantea alegaciones en términos similares a las formuladas ante el Tribunal de instancia y ante la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Galicia, a saber:

- *El expediente de derivación de responsabilidad es nulo de pleno derecho dado que no ha sido incoado por el órgano competente.*

- *Inexistencia de indicios de culpabilidad y falta de acreditación de que las daciones han sido para perjudicar a la Administración Tributaria: la cesión no tiene la finalidad de descapitalizar o despatrimonializar a la deudora, y menos aún frente a la Agencia Tributaria; del pago de una deuda no se puede presumir dicho efecto, salvo que la Administración hubiese probado su mejor derecho, probanza que le incumbía y no llevó a efecto, y a mayores que la sociedad recurrente tuviese noticia o conocimiento de ese mejor derecho de la Administración.*

- *Inexistencia de valoración de los bienes inmuebles objeto de cesión: la Administración no acredita la certeza y veracidad de los datos empleados, dado que dice emplear uno de los métodos previstos en el artículo 57.1.b de la LGT, pero no acredita sus valores de referencia.*

- *Determinación de la responsabilidad: la Administración no se preocupa de aminorar del "valor" de los bienes las cargas hipotecarias que gravan dichos bienes a la fecha de las cesiones.*

- *Caducidad: la Administración "incoa formalmente" el expediente de derivación de responsabilidad solidaria el día 17 de abril de 2.019 habiendo transcurrido más 18 meses desde que la Administración era sabedora de los actos de "ocultación", y ello determina que nos encontramos ante una caducidad de expediente.*

- *Prescripción: el último acto de ejecución, así consta acreditado en el propio acuerdo de incoación ha sido el día 4 de febrero de 2.015, (...), habiendo transcurrido más de cuatro años, es decir, finalizado el período voluntario, pero como le consta a la Administración incluso el plazo se podría computar desde la cesión, 14 de julio de 2.014.*

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 y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

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

La conformidad o no a Derecho del acto objeto de impugnación.

TERCERO.- Antes de analizar las cuestiones de fondo planteadas por la recurrente, este Tribunal considera conveniente entrar a valorar la posible prescripción del derecho de la Administración a declarar la responsabilidad solidaria de **XZ-T** SL.

En este sentido, el artículo 66 de la LGT establece:

"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.*
- c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.*
- d) El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías".*

Síguenos en...

En cuanto al cómputo del plazo de prescripción, el artículo 67.2 de la LGT expone:

"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.

Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios."

Por su parte, el artículo 68.1 de la LGT dispone, en relación con la interrupción de los plazos de prescripción:

"1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, 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 a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria."

En este punto, debe traerse a colación la Resolución de este Tribunal Central, de fecha 18 de septiembre de 2024 (R.G.: 9744/2022), quien en unificación de criterio ha establecido:

"(...) a la hora de analizar si ha prescrito o no la acción de cobro de la Administración tributaria respecto de la deuda derivada al responsable resulta necesario distinguir:

a) La posible prescripción del derecho a derivar la responsabilidad y determinar la deuda derivada, siendo el dies a quo del plazo de prescripción de cuatro años el señalado en el artículo 67.2 de la LGT.

b) La posible prescripción del derecho a exigir el pago de la deuda ya derivada, siendo el dies a quo del plazo de prescripción de cuatro años el de finalización del plazo de pago en periodo voluntario de la deuda derivada notificada en el acuerdo de declaración de responsabilidad.

Las causas de interrupción del plazo de prescripción del derecho a derivar la responsabilidad y determinar la deuda derivada serían las recogidas en el artículo 68.1 de la LGT, esto es, las que interrumpen el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación a que se refiere el artículo 66.a) de la LGT.

Las causas de interrupción del plazo de prescripción del derecho a exigir el pago de la deuda derivada serían las recogidas en el artículo 68.2 de la LGT, esto es, las que interrumpen el derecho de la Administración tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas a que se refiere el artículo 66.b) de la LGT."

Por último, el artículo 68.8 de la LGT preceptúa:

"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".

Este último apartado ha sido matizado recientemente por la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de octubre de 2022, dictada en Recurso de Casación Contencioso-Administrativo nº 6321/2020, que señala *"(...) cuando el art. 68.8 LGT, y su antecesor el art. 68.7, de misma expresión, afirman que "[...] interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables", tal mandato solo puede rectamente dirigirse frente a los ya declarados responsables, momento en que adquieren la condición de obligados tributarios - art. 35.5 LGT-, de suerte que de no aceptarse tal premisa, jugaría aquí, como en la tesis administrativa, una extensión del concepto a quien todavía no ostenta tal carácter (...)"*. De esta forma, el art. 68.8 de la LGT solamente interrumpirá la prescripción de la acción de cobro frente al ya declarado responsable, pero no frente a quien aún no lo es.

A la vista de lo expuesto, el plazo de prescripción empezó a contarse desde el día siguiente a aquel en que finalizó el plazo de pago en periodo voluntario de las deudas incluidas en el alcance de la responsabilidad (nótese que el acto de ocultación se produjo con anterioridad), es decir, para las deudas A15...70 ("IMPTO

Síguenos en...



SOBRE SOCIEDADES ACTAS DE INSPECCION 2010-2011 ACTAS DE INSPECCION") y A15...80 ("ACTAS DE INSPECCION 2010-2011 ACTAS DE INSPECCION"), desde el 6 de noviembre de 2014; para la deuda A15...91 ("IVA - ACTAS DE INSPECCION 2010-2011 EXPEDIENTE SANCIONADOR"), desde el 6 de enero de 2018; y para la deuda A15...02 ("IMPTO SOBRE SOCIEDADES ACTAS DE INSPECCION 2010-2011 EXPEDIENTE SANCIONADOR"), desde el 6 de febrero de 2018.

Por su parte, la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento de responsabilidad tributaria (primera actuación interruptiva de la prescripción del reclamante) tuvo lugar el día 17 de abril de 2019.

En consecuencia, se habrá producido la prescripción del derecho de la Administración a declarar la responsabilidad solidaria del reclamante respecto de las deudas A15...70 y A15...80, al haber transcurrido más de 4 años, pero no el de las sanciones A15...91 y A15...02.

CUARTO.- Asimismo, la parte reclamante considera que el procedimiento de derivación ha sido incoado por un órgano incompetente.

Si se acude a las normas sobre organización, funciones y atribución de competencias que rige en el área de recaudación se observa que, con carácter general, en los procedimientos de declaración de responsabilidad *"la competencia para declarar la responsabilidad en los procedimientos frente a responsables previstos en los artículos 174, 175 y 176 de la Ley General Tributaria coincidirá con la de los órganos de recaudación que sean competentes por razón del territorio para la gestión recaudatoria del deudor principal en el momento de iniciarse el procedimiento de derivación"*.

Y puesto que la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Galicia es la competente para llevar a cabo la gestión recaudatoria de **XZ-Q** SL, también los será para declarar la responsabilidad tributaria de **XZ-T** SL.

QUINTO.- Como última cuestión formal, cabe plantearse la caducidad del procedimiento de declaración de responsabilidad por haber transcurrido, según el reclamante, *"más de 18 meses desde que la Administración era sabedora de los actos de ocultación"*.

Dispone el artículo 104.4 de la LGT que en los procedimientos iniciados de oficio, como el presente acuerdo de derivación, *"el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa de cada procedimiento de aplicación de los tributos"* o, en su defecto, y tratándose de procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen, la caducidad del procedimiento.

Como puede observarse, el transcurso de un determinado plazo durante el cual la Administración haya podido conocer de la realización de un acto de ocultación no determina que se produzca la caducidad del procedimiento de declaración de responsabilidad.

SEXTO.- Entrando ya a analizar los presupuestos de la responsabilidad prevista en el artículo 42.2.a) de la LGT, el citado artículo establece 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:

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."

Así, la responsabilidad contemplada en el precitado artículo configura una responsabilidad de pago de las deudas tributarias que tiene como fin el proteger la acción de cobro, que la doctrina ha perfilado como de naturaleza indemnizatoria, con base en el artículo 1.902 del Código civil, es decir, el resarcir a la Hacienda Pública en la cuantía que se corresponda con la acción ilegítima del responsable, que causa un daño mediando culpa o negligencia.

En concreto, el supuesto previsto en el apartado a), relativo a la ocultación de bienes o derechos del deudor, exige la concurrencia de los siguientes requisitos:

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

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

3) Que quede acreditado por la Administración que la participación del responsable en la ocultación responde a la mala fe, buscando 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).

SÉPTIMO.- En primer lugar, respecto al requisito de ocultación, se ha de señalar, como señala el Tribunal Supremo en sentencia de 26 de octubre de 2010, que dicho concepto abarca toda acción asimilable al *"alzamiento o levantamiento"* de los bienes del deudor, en el sentido de colaborar en la ocultación o

enajenación de los bienes de éste para no responder con su patrimonio, lo que comprende cualquier actividad que 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.

En el presente caso, la ocultación se materializa a través de la escritura de dación en pago de deuda llevada a cabo el día 18 de julio de 2014, de manera que los bienes del deudor **XZ-Q** SL se colocan fuera de su esfera patrimonial al ser transmitidos a la entidad vinculada **XZ-T** SL, con lo que evita responder con ellos de posibles actuaciones administrativas.

OCTAVO.- En cuanto al segundo y el tercer requisito exigidos en el artículo 42.2.a) de la LGT, es decir, que el presunto responsable haya colaborado de forma consciente e intencionada en dicha ocultación, la Dependencia Regional de Recaudación considera que **XZ-T** SL participó en la citada ocultación, en base a una serie de hechos que se suceden temporalmente de la siguiente forma:

- Con fecha 27/09/2013 se iniciaron actuaciones inspectoras frente al deudor **XZ-Q** SL, en relación con el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2010 y 2011.
- El día 19/06/2014 tuvo lugar la puesta de manifiesto y el trámite de audiencia de dichas actuaciones inspectoras.
- El 9/07/2014 se otorgó escritura de reconocimiento de deuda a favor de **XZ-W** SL (ahora **XZ-T** SL), por elevación a público de acuerdos de Acta de Junta de fecha 7/05/2014.
- El 10/07/2014 cesó como administrador **Axy** y se nombró como liquidador a **Bxy**.
- Con fecha 18/07/2014 se otorgó la escritura de dación en pago de deuda.
- Por último, el día 29/07/2019 se incoaron Actas y se notificó el inicio con propuesta del procedimiento sancionador.

Además de estos hechos, debe tenerse en cuenta que desde el 19 de enero de 2011, **MN** es el único socio tanto de **XZ-Q** SL como de **XZ-T** SL; y ambas tienen designado como administrador único a **Axy** (hasta que se nombra como liquidador a **Bxy**).

La prueba indiciaria no resulta ajena a nuestro ordenamiento jurídico, pues el cúmulo de indicios, en una sola dirección, se puede estimar como prueba completa; en palabras del Tribunal Supremo (sentencia de 17 de noviembre de 1999) "*un indicio es, por definición, equívoco respecto al conocimiento del hecho que "indica" aunque sin probarlo todavía. Una pluralidad de indicios, por el contrario, si apuntan todos ellos en la misma dirección, puede convertirse en una prueba inequívoca -y, en su caso, en prueba de cargo- en la medida que su conjunto coherente elimina toda duda razonable sobre el -hecho-consecuencia- y genera un estado de certeza moral objetivamente justificable sobre la realidad de tal hecho*", y en el mismo sentido, entre otras, la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 11/02/2005, en la cual, se señala que "*la doctrina de esta Sala admite como suficiente la prueba de presunciones, la cual se configura en torno a un conjunto de indicios, que si bien tomados individualmente pueden no ser significativos, e incluso cabe que sean equívocos, sin embargo, en conjunto y en relaciones con las circunstancias, son reveladores de la actuación simulatoria*". Por su parte, este Tribunal Central, en resolución de 25/05/2010 (RG 6021/08) ha señalado a propósito de la utilización de este tipo de prueba en el ámbito tributario: "*Para poder habilitar la prueba indiciaria, no es necesario que los hechos probados constituyan, en sí mismos, pruebas directas, ni hechos ilícitos o, de cual otro modo, merecedores de algún tipo de reproche desde el punto de vista jurídico. Son hechos que por sí solos, no resultan elocuentes pero que conjuntamente considerados, constituyen prueba*".

Si llevamos a cabo la valoración conjunta de estos indicios, esto es, la vinculación existente entre el deudor **XZ-Q** SL y el aquí reclamante **XZ-T** SL (ambas entidades están controladas por el mismo socio y tienen designado como administrador a la misma persona) y la secuencia temporal de los hechos acontecidos (el reconocimiento de deuda a favor de **XZ-T** SL tuvo lugar 2 semanas después de haberse puesto de manifiesto el expediente y haberse dado trámite de audiencia a **XZ-Q** SL con ocasión de las actuaciones inspectoras que se estaban llevando a cabo y que finalizaron con las deudas que ahora se incluyen en el alcance-; y una semana después de este reconocimiento, se transmitieron los inmuebles en pago de la deuda anteriormente reconocida), este Tribunal Central puede concluir que la transmisión de los bienes de **XZ-Q** SL se efectuó para ponerlos fuera del alcance de la Hacienda pública ante las más que probables liquidaciones por parte de la Inspección, evitando que se pudieran realizar actuaciones de embargo contra dichos bienes, y siendo perfectamente conocedora de la situación la reclamante **XZ-T** SL, toda vez que ambas tenían como socio a la misma persona (**MN**) y sus sociedades fueron administradas

por la misma persona (**Axy**) durante la mayor parte del tiempo en que tuvieron lugar los hechos previamente descritos.

Arguye la parte reclamante la inexistencia de indicios de culpabilidad y la falta de acreditación de que las daciones han sido para perjudicar a la Administración Tributaria. En concreto, manifiesta que *"la cesión no tiene la finalidad de descapitalizar o despatrimonializar a la deudora"* y que *"del pago de una deuda no se puede presumir dicho efecto, salvo que la Administración hubiese probado su mejor derecho"*.

En cuanto a la supuesta ausencia de culpabilidad, debe indicarse que para que se pueda declararse la responsabilidad la Audiencia Nacional *"exige la existencia de una conducta activa de los sujetos, es decir, que a través de su actuación se revele la búsqueda de la finalidad perseguida, que no es otra que intentar impedir la actuación de la Administración tributaria"* (recurso nº 13/2010), por lo que no se precisa del requisito de culpabilidad.

Por otra parte, a través de la prueba indiciaria expuesta anteriormente se ha acreditado que con la operativa realizada se perseguía poner fuera del alcance de la Administración una serie de bienes del patrimonio de la entidad deudora. Asimismo, no se comparte que la cesión no tenga la finalidad de despatrimonializar a la entidad **XZ-Q** SL cuando de las actuaciones ejecutivas realizadas por la Administración se observa un resultado infructuoso y de la consulta del Registro de la Propiedad se aprecie como la citada mercantil no tiene bienes.

Y respecto a la alegación de que la Administración tiene que probar su mejor derecho, nótese que el artículo 77.1 de la LGT prevé con carácter general un derecho de prelación a favor de la Hacienda Pública (*"La Hacienda Pública tendrá prelación para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos en cuanto concorra con otros acreedores, excepto que se trate de acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real debidamente inscrito en el registro correspondiente con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda Pública, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 78 y 79 de esta ley"*).

NOVENO.- En relación con el alcance de la responsabilidad, el artículo 42.2 de la LGT lo fija en *"la deuda tributaria pendiente y, en su caso, las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del periodo ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieren podido embargar o enajenar por la Administración Tributaria"*.

Por tanto, el alcance de la responsabilidad será el menor entre:

- 1) el valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar (el valor asciende a 290.921,20 euros) y
- 2) el importe pendiente de las deudas y/o sanciones tributarias devengadas en el momento que se produce el presupuesto objetivo de responsabilidad (el importe de las deudas y sanciones no prescritas asciende a 323.738,33 euros).

Respecto a la valoración realizada por la Administración de los bienes transmitidos, el reclamante opone que *"no se acredita la certeza y veracidad de los datos empleados"* porque *"no acredita sus valores de referencia"*. También alega que *"no puede solicitar ni promover la tasación pericial contradictoria"*.

Sobre la comprobación de valores por la Administración, este Tribunal Central fijó, en Resolución de fecha 30 de octubre de 2014 (R.G.: 120/02014), el criterio que a continuación se detalla:

"En los procedimientos de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la Administración Tributaria, en orden a limitar el alcance de la responsabilidad, podrá aceptar la valoración que hayan dado las partes a los bienes ocultados/transmitidos. En tales supuestos, no será de aplicación lo dispuesto en los artículos 57 y 135 de la Ley General Tributaria, por no consistir dicha valoración en una comprobación de valores. Por ello tampoco resulta procedente el procedimiento de tasación pericial contradictoria."

En los casos en los que sí se realicen actuaciones de comprobación de valores en los procedimientos de derivación de responsabilidad solidaria del Art. 42.2 LGT, sí que habrá que conceder a los interesados la posibilidad de solicitar tasación pericial contradictoria. En relación con ello, y como no está previsto expresamente en la normativa reguladora de la declaración de responsabilidad, no cabe la posibilidad de reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria con ocasión del recurso o reclamación que se deduzca contra el acuerdo de declaración de responsabilidad. Asimismo, en estos casos, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria no determina la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad, pues tal suspensión únicamente está prevista en el artículo 135.1 de la LGT para los actos administrativos de liquidación, en los que se determina la cuota tributaria e intereses de demora, y en los casos de la obligación de los responsables solidarios no se trata de liquidar, sino se estarían utilizando los medios de comprobación de valores en un estadio previo a la propia declaración de responsabilidad, en aras a determinar el límite de la misma en función del menor de dos: bien el valor de los bienes, bien el importe de la deuda. Finalmente, la solicitud de tasación pericial contradictoria tampoco en estos casos suspendería el plazo para la interposición de las reclamaciones económico-administrativas, por lo que podrían simultanearse."

En el presente caso, el interesado debería haber promovido la tasación pericial contradictoria para discutir los valores utilizados por la Administración sobre los que discrepa. Tal y como consta en la página 30 del

Síguenos en...



acuerdo de declaración de responsabilidad nº R15...07, se le concedió la posibilidad de promover la citada tasación, sin que conste que haya ejercitado tal derecho.

DÉCIMO.- Por último, y también relacionado con el alcance de la responsabilidad, el interesado considera que para determinar el valor de los bienes se deberían haber descontado las cargas hipotecarias que gravan los mismos.

Sin embargo, como correctamente expuso la Dependencia Regional de Recaudación, el valor de los bienes transmitidos debe minorarse en el importe de la carga hipotecaria pendiente de pago únicamente cuando el adquirente asume efectivamente dicha deuda hipotecaria. Es decir, solo se deducirá el valor de la hipoteca pendiente si el adquirente se subroga o asume la obligación de pago de la misma.

En el presente caso, la entidad bancaria **BANCO_1** contestó al requerimiento de información efectuado por la Administración que *"no consta subrogación en los préstamos hipotecarios garantizados por la Fincas ..., ... y ... del Registro de la Propiedad de ... por parte de XZ-W SL ni de XZ-T SL"*. En consecuencia, para determinar el valor de los bienes transmitidos no deberán descontarse las cargas hipotecarias que gravan los mismos.

A la vista de lo expuesto, procede confirmar el acuerdo que declara responsable solidario a **XZ-T SL**, así como la reclamación económico-administrativa objeto de impugnación, si bien deberá excluirse del alcance de la responsabilidad las deudas A15...70 y A15...80, por haber prescrito el derecho de la Administración a declararle responsable solidario.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR EN PARTE el presente recurso, anulando la resolución impugnada en los términos señalados en la presente resolución.

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...

