



Roj: **STS 2797/2016 - ECLI:ES:TS:2016:2797**

Id Cendoj: **28079130022016100249**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **15/06/2016**

Nº de Recurso: **1916/2015**

Nº de Resolución: **1421/2016**

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 1524/2015,**  
**STS 2797/2016**

## **SENTENCIA**

En Madrid, a 15 de junio de 2016

Esta Sala ha visto el recurso de casación 1916/2015, interpuesto por TALLERES ALMO, S.A., representada por la procuradora don María Rosa Vidal Gil, contra la sentencia dictada el 4 de mayo de 2015 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 219/2014, relativo a derivación de responsabilidad solidaria por deudas tributarias. Ha intervenido como parte recurrida la Administración General del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO** .- La sentencia impugnada desestimó el recurso contencioso-administrativo promovido por Talleres Almo, S.A. (en lo sucesivo, «Talleres Almo»), contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 27 de febrero de 2014. Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a la reclamación 708/12, instada por la mencionada compañía frente al acuerdo adoptado el 9 de enero de 2012 por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que la declaró responsable solidaria de las deudas tributarias de la entidad Prodaemi, S.L. («Prodaemi», en adelante), al amparo del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), por un importe de 1.130.000 euros.

La Sala de instancia confirma los actos administrativos impugnados con la siguiente motivación:

«TERCERO.- [...]

El aspecto intencional de este comportamiento por parte de Talleres Almo SA queda acreditado al permitir que en su c/c se ingresen 1.130.000€ que no le pertenecían, permitiendo con ello que la deudora principal ocultase a la Hacienda Pública una importante cantidad de dinero.

CUARTO.- [...]

Aquí no cabe sino declarar que el comportamiento de la entidad recurrente ha sido colaboracionista, de cooperación con el deudor principal para intentar ocultar o transmitir bienes o derechos de dicho obligado al pago con la finalidad de impedir que la Hacienda Pública tuviese conocimiento de tales bienes y derechos de los que era titular, concurriendo por ello tanto el elemento objetivo como el elemento subjetivo de la conducta contenida en el artículo 42.2.a) LGT 58/2003.



QUINTO.- Así, a la vista de las actuaciones llevadas a efecto por la Administración Tributaria, la conducta de la recurrente revela su colaboración con el deudor principal para intentar ocultar una suma dineraria de la que se deshizo poco después con la finalidad de que la administración tributaria no pudiera servirse de ella para cubrir las deudas pendientes.

Ha existido una conducta activa de la entidad actora, es decir, que al recibir en su cuenta corriente dinero de la entidad Prodaemi para que ésta se sirviese o dispusiese del mismo, pero ocultándolo a la Hacienda Pública, es una actuación que revela la búsqueda de la finalidad perseguida, que no es otra que intentar impedir la actuación de la Administración tributaria. Entre los requisitos de la responsabilidad solidaria no se exige la consecución de un resultado, sino la dicción literal del precepto revela que basta con que los actos realizados por los responsables tiendan a la ocultación o transmisión sin necesidad de que se consuma dicho resultado.

La actuación de la actora revela que su conducta encaja en los supuestos de hecho contemplado por el artículo 42.2.a) LGT 58/2003 para que la declaración de responsabilidad solidaria por ocultación de bienes tenga lugar.

La responsabilidad se declara por causar o colaborar en la ocultación o transmisión de bienes de la entidad Prodaemi SL para impedir la actuación recaudatoria de la Administración tributaria respecto de la misma. Es indiferente a efectos de responsabilidad solidaria que la deuda tributase naciese el 20 mayo 2009, primer plazo del aplazamiento/fraccionamiento concedido a la deudora para llevar a cabo el pago del IVA diciembre 2008, puesto que el deudor principal ya era conocedor de que debía abonar una importante cantidad a la administración, pero había que ocultarlo de la zona de conocimiento de la administración. Es decir, la obligación del pago de la deuda nace, para el deudor principal, con la realización del hecho imponible, de forma que a partir de ese momento su patrimonio presente y futuro queda vinculado a la prestación asumida legalmente consistente en el pago de la deuda tributaria. Desde entonces, el deudor que realice operaciones de despatrimonialización puede incurrir en un ilícito y el causante o colaborador en ocultación puede ser consciente del fin ilegítimo de la operación. (...) Por lo que basta con que la deuda se haya devengado, sin necesidad a que se hubiera iniciado el periodo ejecutivo de la misma, para que pueda haber ocultación de la misma.

SEXTO.- La Administración identifica -como ha quedado antes recogido- perfectamente el hecho que motiva la responsabilidad solidaria, que es ayudar a ocultar bienes o derecho susceptibles de ser realizados y no puede practicar embargo alguno. Es indiferente, a los efectos que nos ocupa, que la entidad Prodaemi SL tenga otras deudas tributarias, que no es la que ha motivado la responsabilidad solidaria, diciembre IVA 2008, y que estén garantizadas con hipotecas unilaterales puesto que esas garantías recaen sobre esas otras responsabilidades tributarias y no sobre la que aquí nos ocupa.

Y también señalar, a fin de dar respuesta a diferentes alegaciones efectuadas por la actora que en nada afectan al hecho nuclear de la declaración de responsabilidad solidaria que se confirma, que este Tribunal en otras resoluciones ha señalado los distintos instrumentos previstos por la legislación tributaria para garantizar, asegurar o reforzar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entre los que destacan, las exigencias de responsabilidad subsidiaria frente a los administradores de la sociedad en las circunstancias legalmente exigidas y la responsabilidad solidaria respecto a quienes sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, que es lo que ocurre en este caso y que no afecta a la declaración de vinculación entre entidades que pueda o no haber declarado el Juzgado de lo Mercantil de Valencia puesto que se trata de procedimientos distintos».

**SEGUNDO** .- Talleres Almo preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 3 de julio de 2015, en el que invocó nueve motivos de casación al amparo del artículo 88.1.d) [el escrito de interposición, seguramente por error de transcripción, se refiere a una letra e), inexistente en el precepto] de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio).

1º) Infracción de los artículos 8.2, 49 y 50.2 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (BOE de 10 de julio). Considera vulnerado el artículo 49 en cuanto declara la universalidad del concurso y el artículo 8.2 que atribuye al Juez de lo Mercantil competencia universal sobre el concurso. No comparte que la decisión judicial firme en el concurso de acreedores, que se pronuncia sobre el vínculo entre las sociedades y sobre las responsabilidades concurrentes, resulte irrelevante para dirimir esas responsabilidades en otro procedimiento. Considera que el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria podía haberse activado antes del cierre concursal, si los presupuestos de hecho que lo legitiman hubiesen estado presentes, pero una vez producido ese cierre su empleo es manifiestamente ilegal y contrario al espíritu y a la ley que regula la *pars conditio creditorum*. Recuerda en este punto la disposición adicional octava de la Ley General Tributaria y la disposición final undécima de la Ley Concursal.



2º) Vulneración del régimen de solidaridad jurídica en las obligaciones, con infracción de los artículos 1139 , 1904 y concordantes del Código Civil . En su opinión, la sentencia de instancia impide o desnaturaliza la acción de repercusión, ex artículo 1904 del Código Civil , connatural al régimen de las obligaciones solidarias, ya que Talleres Almo se ve privada de la facultad de resarcimiento, reembolso, recuperación, restitución o regreso, pues resulta imposible ejercitar pretensión alguna frente al concursado-obligado, causante de la obligación tributaria presuntamente incumplida. De este modo la "solidaridad" se trueca en un artilugio en el que un sujeto pecha por otro, es decir, una genuina sustitución, pero sin derecho efectivo al recobro; una sanción a la postre.

3º) Intromisión en otros órdenes jurisdiccionales con infracción del artículo 9, apartados 4 y 5, de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (BOE de 2 de julio), por cuanto que la responsabilidad tributaria ya ha sido depurada por el Juzgado de lo Mercantil con *perpetuatio jurisdictionis*, habiéndose pronunciado sobre la inocuidad del proceder de Talleres Almo. A su entender, la Sala a quo no puede re-enjuiciar la existencia de una responsabilidad que ya ha sido desestimada por el Juzgado de lo Mercantil, so pretexto de que "se trata de procedimientos distintos". Por el contrario, es exactamente la misma "solidaridad por deudas tributarias" la que se ha desestimado. Es cierto que la sentencia del Juez de lo Mercantil que exonera de responsabilidad es posterior a la interposición del recurso contencioso-administrativo en el que se dictó la sentencia recurrida en casación (y a la derivación de que en ambos lugares se trata), pero el acatamiento material de la sentencia se debió traducir en una notificación a la Sala de instancia para poner en su conocimiento la pérdida de objeto del recurso al haber sido resuelta la cuestión por el Juez de lo Mercantil.

4º) Inexistencia de responsabilidad tributaria por ausencia de presupuesto de hecho habilitante, con infracción del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria . (a) Sostiene que por más que Prodaemi dispusiera de fondos, "nada se podía embargar o enajenar" por la Hacienda Pública, por estar declarada en concurso. (b) Añade que se le reprochan unas actuaciones de colaboración que no se concretan. (c) Termina este motivo lamentándose de que la declaración de responsabilidad solidaria ha mutado de anclaje fáctico.

5º) Omisión de emplazamiento y audiencia de los interesados, con infracción de los artículos 3.1.b ) y 84, apartados 1 y 2, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre ), 24.1 y 105.c) de la Constitución y 49.1 de la Ley de esta jurisdicción . Sostiene que no se ha dado trámite de audiencia a los interesados (los hipotéticos obligados tributarios) a los que se ha privado conocer "sincrónicamente" los datos y medios de prueba, junto con la alegaciones y documentos, «de todos los presuntos integrantes de la entelequia solidaria cuya existencia y autoconciencia es una petición de principio» [sic]. Talleres Almo no sabe nada de Prodaemi, es ajena a su concurso de acreedores y a las deudas, negociaciones o garantías que pueda tener con la Hacienda Pública. Una autorización a una persona física en una ficha de firmas de un banco no es exponente de ninguna "ocultación", máxime si ni siquiera se acredita que hiciera uso efectivo de la misma. Subraya que la carga de la prueba correspondía a la Administración. La realidad es que el efímero tránsito de dinero por una cuenta de Talleres Almo sirvió para reducir el pasivo de Prodaemi en 11.600.000 euros. Concluye este motivo afirmando que al obligado principal se le ha marginado en el procedimiento administrativo y en el jurisdiccional.

6º) Quiebra del principio de seguridad jurídica y alcance confiscatorio, con infracción de los artículos 9, apartados 1 y 3 , y 31.1 de la Constitución Española . Argumenta que «[n]o podemos saber a ciencia cierta el pensamiento y razonamiento de la Sala; nos condena -y con gastos- a pagar 1.130.000 euros pero no sabemos si es por actos propios o por actos ajenos. Por una parte se nos atribuye, sin prueba ni relato circunstanciado, un "aspectos intencional de este comportamiento", "una conciencia" lo que parece aludir a una conducta propia, aunque tropiece con la dificultad ontológica de atribuir intencionalidad a las personas morales [...] y por otra se concluye con que "el deudor ya era conocedor de que debía abonar una importante cantidad a la Administración" y que desde la fecha del devengo "el deudor que realice operaciones de despatrimonialización puede incurrir en un ilícito". Es evidente que se está hablando de un tercero no convocado a juicio, que no puede defenderse; el deudor» [sic]. Añade que no se ha explicado en qué pueda consistir la "despatrimonialización", atribuida a Prodaemi, ni se expone conforme a la sana crítica cómo lo posible -"pueda incurrir"- haya pasado de la potencia al acto. Por ello, en su opinión, se infringen los apartados 1 y 3 del artículo 9 de la Constitución , así como el artículo 31.1 en cuanto demanda una legalidad, expresa y reforzada, para la exacción de prestaciones pecuniarias.

7º) El vínculo de sangre: la relación paterno-filial. Infracción de los artículos 14 y 39, apartados 1 y 3 de la Constitución y del artículo 1903 del Código Civil . «Satanizar la familia, porque un padre industrial transmita a un hijo la vocación de empresario o le otorgue firma en una cuenta bancaria, no puede llegar a penalizar el vínculo de la sangre con una responsabilidad solidaria» [sic]. Precisa que no medió ningún ánimo diferente del que expresa el artículo 39.3 de la Constitución : «ayudar a un hijo en una situación difícil. Un padre que actúa en tal dinámica benéfica no merece un castigo semejante» [sic].



8º) El principio de legalidad material y formal; la reserva de ley. Infracción de los artículos 10.1 y 31.3 de la Constitución y 1080 del Código Civil . Sostiene con este motivo que el expediente de declaración de responsabilidad solidaria, como facultad administrativa *ex post* , no cubre formal ni materialmente el principio de legalidad, ni el de reserva de ley. Razona que la prestación pecuniaria exigida coactivamente a Talleres Almo tenía que haber sido prevista por una Ley y no ser el resultado sorpresivo de una tardía reacción administrativa.

9º) Desconocimiento de los derechos y garantías inherentes al derecho sancionador, con infracción de los artículos 127 y 129 de la Ley 30/1992 y 24.2 de la Constitución .

Termina solicitando el dictado de sentencia que case la recurrida y que, en su lugar, estime el recurso contencioso- administrativo con todos los pronunciamientos favorables.

**TERCERO** .- La Administración General del Estado se opuso al recurso en escrito registrado el 14 de octubre de 2015, en el que interesó su desestimación.

Con carácter general expone que la recurrente pretende una nueva valoración de la prueba sin ni siquiera alegar que la realizada por la Sala *a quo* haya vulnerado los preceptos reguladores de la valoración de pruebas tasadas o que la llevada a cabo sea contraria a la razón e ilógica, conduciendo a resultados inverosímiles y evidenciando con ello un ejercicio arbitrario del poder jurisdiccional.

En relación con cada uno de los motivos, realiza las siguientes consideraciones:

1ª) No puede existir infracción de los artículos 8 , 49 y 50 de la Ley Concursal porque no han sido aplicados por la sentencia recurrida. Por otra parte, la cuestión relativa a la responsabilidad solidaria ha sido resuelta en el correspondiente procedimiento administrativo y por órgano competente, sin intervenir o interferir en nada en el procedimiento concursal.

2ª) Tampoco se infringen los artículos 1130 o 1904 del Código Civil , preceptos que al igual que en el caso anterior no han sido aplicados por la sentencia recurrida, que se basa simplemente en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria .

3ª) No existe intromisión en otro orden jurisdiccional, puesto que el orden contencioso-administrativo es competente para conocer de un recurso contra una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central.

4ª) En relación con lo que la recurrente llama "presupuesto de hecho habilitante", en función del artículo 42 de la Ley General Tributaria , reitera que en casación no cabe alegar error de hecho en la apreciación de la prueba, sin que se aprecie en modo alguno vulneración del indicado precepto legal.

5ª) El recurso contencioso-administrativo se ha tramitado correctamente, con la concurrencia de demandante y demandado, y, en cualquier caso, la posible vulneración de las normas reguladoras del procedimiento debió alegarse al amparo de la letra c) del artículo 88.1 de la Ley 29/1998 .

6ª) No hay quiebra del principio de seguridad jurídica ni existe confiscación, simplemente aplicación del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria .

7ª) El artículo 39 de la Constitución no ha sido aplicado en la instancia; tampoco lo ha sido el artículo 1903 del Código Civil , sin que haya existido discriminación alguna.

8ª) El fallo recurrido no vulnera el artículo 31 de la Constitución , ni el principio de legalidad; tampoco el artículo 1080 del Código Civil , preceptos que no han sido aplicados por la Audiencia Nacional.

9ª) No existe infracción de los derechos y garantías inherentes al derecho sancionador, porque tal derecho no ha sido considerado como motivo de la sentencia que se recurre. Nos encontramos ante una declaración de responsabilidad solidaria, no ante una sanción.

**CUARTO** . - Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 16 de octubre de 2015, fijándose al efecto el día 7 de junio de 2016, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** .- El objeto de este recurso de casación es la sentencia dictada el 4 de mayo de 2015 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, desestimatoria del recurso 219/2014 , promovido por Talleres Almo contra la resolución adoptada por el Tribunal Económico Administrativo Central el 27 de febrero de 2014. Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a la reclamación 708/12, instada por la mencionada compañía frente al acuerdo aprobado el 9 de enero de 2012 por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia



Estatad de Administración Tributaria, que la declaró responsable solidaria de las deudas tributarias de la entidad Prodaemi, al amparo del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria de 2003 , por un importe de 1.130.000 euros.

La resolución de este recurso de casación aconseja detenerse previamente en los hechos del litigio, según se obtienen del expediente administrativo y de las actuaciones procesales:

1º) Prodaemi, deudora tributaria principal, inició sus operaciones el 2 de mayo de 1994 y tiene por objeto social la promoción, construcción, adquisición y enajenación de toda clase de fincas urbanas y su arrendamiento, excepto el financiero. Fue declarada en concurso de acreedores (nº 414/2009) por el Juzgado de lo Mercantil nº 3 de Valencia en auto de 16 de noviembre de 2009 (BOE de 7 de diciembre de 2009). En sentencia de 23 de septiembre de 2013, el Juez de lo Mercantil desestimó por falta de prueba la pretensión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de que el concurso fuera declarado culpable, con la complicidad de Talleres Almo. El administrador y socio único de Prodaemi es don Maximino .

2º) Talleres Almo, declarada responsable solidaria, tiene por objeto social la reparación y revisión de toda clase de vehículos y maquinaria automóvil, garaje y venta de los mismos, incluidos los correspondientes accesorios y repuestos. No obstante, su actividad se reduce al alquiler de un inmueble a Cotransa, S.A., con la que no está vinculada. Se constituyó el 29 de julio de 1992. Entre el 23 de noviembre de 1994 y el 21 de julio de 2009 su administrador único fue don Maximino ; a partir de la segunda fecha, el administrador único es Inmotaver, S.L.

3º) Mediante escritura pública de 30 de marzo de 2009, Prodaemi cedió a Bancaja unos inmuebles en pago de deudas. La operación se concretó mediante la transmisión a Cisa Cartera de Inmuebles, S.L., perteneciente a la citada entidad de crédito, de dos fincas urbanas. El precio de la operación ascendió a 15.438.000 euros, devengándose un impuesto sobre el valor añadido de 2.470.080 euros.

4º) La citada cuota de impuesto sobre el valor añadido fue incorporada a un cheque bancario expedido por Bancaja a favor de Prodaemi. El cheque fue ingresado el 30 de marzo de 2009 en un cuenta corriente de Bancaja de la que es titular Prodaemi, y en la que figura como autorizado don Maximino .

5º) El mismo día (30 de marzo de 2009), Prodaemi emitió un cheque por un importe de 1.130.000 euros con cargo a la cuenta en la que ingresó el anterior, siendo abonado inmediatamente en otra cuenta de Ruralcaja, cuya titularidad corresponde a Talleres Almo y en la que también aparece como autorizado don Maximino .

6º) En dicha fecha (30 de marzo de 2009), Prodaemi mantenía con la Hacienda Pública una deuda de 7.764.800,28 euros por la autoliquidación del impuesto sobre el valor añadido correspondiente al mes de diciembre de 2008, que fue aplazada y fraccionada, resultando ya incumplido el primer plazo, que venció el 20 de mayo de 2009.

7º) El día 19 de mayo de 2009, y al amparo del entonces vigente artículo 5.3 de la Ley Concursal , Prodaemi formuló propuesta anticipada de convenio, que desembocó en la declaración de concurso mediante auto de 16 de noviembre de 2009 .

8º) Entre Prodaemi y Talleres Almo existen los siguientes vínculos:

a) El administrador único de la primera es don Maximino , que también lo era de la segunda cuando se produjo la operación de cesión analizada. Don Maximino era igualmente en 2009 persona autorizada en las cuentas de Talleres Almo, junto con su padre don Juan Antonio .

b) Talleres Almo pertenece a Inmovater, S.L., y Almassera Plaza Mayor, S.L. La primera de las dos tiene como administradores únicos a don Maximino y don Juan Antonio , siendo sus socios mayoritarios este último y su esposa doña Filomena . La segunda también pertenece a ambos cónyuges, siendo su administradora Inmovater, S.L.

9º) De todo lo anterior se obtiene que, cuando Prodaemi mantenía una importante deuda fiscal con la Hacienda Pública, transfirió 1.130.000 euros a Talleres Almo, compañía perteneciente a la esfera patrimonial de la familia Filomena Maximino Juan Antonio , compartiendo ambas el mismo administrador (don Maximino ).

10º) El 9 de enero de 2012 la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Valencia declaró a Talleres Almo responsable solidaria de las deudas tributarias de Prodaemi, al amparo de lo establecido en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria . Esta decisión fue ratificada por el Tribunal Económico-Administrativo Central mediante resolución de 27 de febrero de 2014 (reclamación 708/12).

**SEGUNDO .-** El anterior relato pone de manifiesto la improcedencia de los nueve motivos de casación en torno a los que Talleres Almo articula este recurso de casación.



De entrada, debemos descartar todos aquellos aspectos de la queja que tienen que ver con la fijación de los hechos del litigio. Recuérdesse que la apreciación de las pruebas llevada a cabo por el Tribunal *a quo* únicamente puede acceder a la casación si, como no se ha hecho en este caso, por el cauce de la letra d) del artículo 88, apartado 1, de la Ley de esta jurisdicción, se denuncia la infracción de los preceptos reguladores de la valoración de pruebas tasadas o que la llevada a cabo resulta contraria a la razón y a la lógica, conduciendo a resultados inverosímiles y evidenciando un ejercicio arbitrario del poder jurisdiccional, vulnerador del artículo 9, apartado 3, de la Constitución [por todas, pueden consultarse las sentencias de 16 de febrero de 2009 (casación 6092/2005, FJ 4º; ECLI:ES:TS:2009:544), 17 de febrero de 2014 (casación 1308/2009, FJ 3º; ECLI:ES:TS:2014:1193) y 26 de octubre de 2015 (casación 3455/2013, FJ 2º; ECLI:ES:TS:2015:4480)].

Esta constatación conduce derechamente a la desestimación del 4º motivo, en las líneas argumentales que hemos identificado con las letras (b) y (c), en cuanto denuncia que los hechos que han motivado la derivación de responsabilidad no se han concretado, habiendo mutado a lo largo del procedimiento, así como a la de los motivos 5º y 6º, en la medida en que denuncian, respectivamente, que la autorización a una persona física en una ficha de firmas de un banco no es exponente de ninguna "ocultación", máxime si ni siquiera se acredita que hiciera uso efectivo de la misma, y que los hechos no son como se dicen en la sentencia y en los actos administrativos que ratifica.

La Sala de instancia, tomando en consideración las circunstancias detalladamente relatadas en el acto de derivación de la responsabilidad y en la resolución económico-administrativa que lo avaló (circunstancias que se han mantenido invariadas a lo largo del procedimiento, tanto en sede administrativa como en la judicial), concluye con toda rotundidad que ha quedado acreditado que Talleres Almo, permitiendo el ingreso en su cuenta corriente de 1.130.000 euros, que no le pertenecían, facilitó que Prodaemi ocultase a la Hacienda Pública, de la que era deudora, esa importante suma (FJ 3º), colaborando con dicha compañía para eludir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias (FJ 4º).

Estas conclusiones son el resultado de una ponderada apreciación de los hechos, según han quedado descritos en el primer fundamento de esta sentencia, sin que por lo tanto haya lugar a cuestionarlos en esta sede, máxime si se tiene presente que la compañía recurrente no ha denunciado la infracción de preceptos reguladores de la valoración de las pruebas tasadas o que la realizada por los jueces *a quo* haya sido ilógica e irracional, evidenciando un uso arbitrario del poder jurisdiccional, único cauce por el que, como ya hemos indicado, cabe revisar en casación los hechos del litigio.

A lo anterior se ha de añadir que la prueba de presunciones es un instrumento admitido en el ámbito tributario para decantar los hechos ( artículo 108.2 de la Ley General Tributaria ) y que las presunciones judiciales son medios idóneos para obtener el convencimiento del Tribunal sobre la realidad relevante para el fallo. Constituyen un cauce indirecto, mediante el que a partir de un hecho probado el tribunal puede 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 criterio humano [ artículo 386.1 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento civil (BOE de 8 de enero)] [véase, por todas, la reciente sentencia de 24 de febrero de 2016 (casación 4134/2014, FJ 6º.2; ECLI:ES:TS:2016:612)]. Por tanto, las presunciones pueden ser válidamente utilizadas si concurren los siguientes requisitos: **(a)** que aparezcan acreditados los hechos constitutivos del indicio o hecho base; **(b)** que exista una relación lógica entre tales hechos y la consecuencia extraída; y **(c)** que esté presente el razonamiento deductivo que lleva al resultado de considerar probado o no el presupuesto fáctico contemplado en la norma para la aplicación de su consecuencia jurídica, como, para el ámbito jurisdiccional, exige de manera expresa el artículo 386.1, párrafo segundo, de la Ley de Enjuiciamiento Civil, al señalar que «en la sentencia en la que se aplique el párrafo anterior (las presunciones judiciales) deberá incluir el razonamiento en virtud del cual el tribunal ha establecido la presunción». Dicho, en otros términos, la prueba de presunciones consta de un elemento o dato objetivo, que es el constituido por el hecho base que ha de estar suficientemente acreditado, del que parte la inferencia, esto es, la operación lógica que lleva al hecho consecuencia, que será tanto más rectamente entendida cuanto más coherente y razonable aparezca el camino de la inferencia. Puede hablarse, en tal sentido, de rechazo de la incoherencia, la irrazonabilidad y la arbitrariedad como límite a la admisibilidad de la presunción como prueba [véanse, por todas, las sentencias emanadas de esta misma Sección el 10 de noviembre de 2011 (casación 331/2009, FJ 6º; ECLI:ES:TS:2011:7988), 8 de octubre de 2012 (casación 7067/2010, FJ 2º; ECLI:ES:TS:2012:6384), 18 de marzo de 2013 (casación 392/2011, FJ 2º; ECLI:ES:TS:2013:1386) y 5 de mayo de 2014 (casación 1511/2013, FJ 2º; ECLI:ES:TS:2014:1880)].

Pues bien, habiendo quedado acreditado que Proademi, de la que es administrador único don Maximino, en el mismo día en que le fue abonada por Bancaja la cuota repercutida del impuesto sobre el valor añadido correspondiente a la operación de cesión de inmuebles en pago de deudas, transfirió de esa cuota la suma de 1.130.000 euros a Talleres Almo, propiedad de sus padres, de la que él también era el administrador único en



aquellos momentos, hurtando esa cantidad a la Hacienda Pública, a la que adeudaba un montante muy superior en concepto de impuesto sobre el valor añadido del último periodo mensual del ejercicio 2008 (hecho base), no resulta incoherente, irrazonable o arbitrario concluir que Talleres Almo colaboró activamente en la ocultación (hecho consecuencia). Todo lo contrario, parece absolutamente razonable concluir que la transferencia de fondos de una compañía a otra vinculada, no sólo por razón del parentesco existente entre todos sus socios, sino por ser la misma persona el administrador único de las dos, con el resultado de que una de ellas consigue distraer una suma con la que hacer frente a sus deudas fiscales, es consecuencia de un concierto entrambas. Así lo explica, con encomiable claridad, la Sala de instancia en los últimos párrafos de los fundamentos jurídicos tercero y cuarto de su sentencia.

Por todo lo anterior, los motivos de casación 4º, 5º y 6º, en cuanto discuten la realidad fáctica que subyace a este litigio, deben ser desestimados.

**TERCERO** .- El artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria declara responsables solidarios de la deuda tributaria a las personas o entidades que sean causantes o colaboren activamente en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

Esta responsabilidad solidaria se ha de hacer efectiva a través de un procedimiento, que se ha de entender con el responsable solidario, pudiendo ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la ley disponga otra cosa ( artículo 174.1 de la Ley General Tributaria ) [en el caso de la responsabilidad subsidiaria se requiere la previa declaración de fallido del deudor principal (véase el artículo 176 de la misma Ley)]. Si la responsabilidad se declara y notifica al responsable antes del vencimiento del periodo voluntario de pago de la deuda que se deriva, bastará con requerir de pago al responsable una vez transcurrido dicho periodo. Si la declaración de responsabilidad se produce una vez transcurrido el periodo voluntario de pago, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable ( artículo 175.1). Iniciado el procedimiento, se otorga un trámite de audiencia al interesado por término de quince días [ artículo 124.1 del Reglamento General de Recaudación , aprobado por Real decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE de 2 de septiembre)].

Por tanto, son requisitos de la derivación de responsabilidad que nos ocupa: **(i)** la existencia de una deuda tributaria del obligado principal que se encuentre liquidada o autoliquidada en el momento de declaración de responsabilidad; y **(ii)** ser el responsable causante o colaborador en la ocultación de bienes y derechos con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria [ sentencias del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2014 (casación 2866/2012, FJ 5º; ECLI:ES:TS:2014:2529 ) y 18 de noviembre de 2015 (casación 860/2014, FJ 4º; ECLI:ES:TS :2015:4975)].

Esta disciplina legal deja fuera de juego los motivos de casación 5º, 6º, 8º y 9º, los dos primeros en cuanto se lamentan de que se haya tramitado el procedimiento sin intervención de Prodaemi. Las razones que justifican esta decisión son las siguientes:

**1ª)** El procedimiento de derivación de responsabilidad se ha entendido con quien aparecía interesado en el mismo y con quien el legislador ha querido que se tramiten las actuaciones: el sujeto de derecho al que se va a derivar la responsabilidad (en este caso, Talleres Almo). Para declarar responsable a esta compañía no tenía por qué estar presente Prodaemi. En cualquier caso, Talleres Almo carece de legitimación para quejarse de la eventual indefensión que pudiera haber padecido una personalidad jurídica distinta y diferenciada a la suya (Prodaemi), por más que existiera vinculación entre las dos y confusión en alguno de sus componente personales (compartían el mismo administrador único).

**2ª)** En cuanto se refiere a indefensión padecida en el curso del proceso judicial, la queja resulta inadmisibles, pues debió hacerse valer por el cauce del artículo 88.1.c) de la Ley 29/1998 , en cuanto infracción de las normas que rigen los actos y garantías procesales.

**3ª)** La declaración de responsabilidad se ha realizado con fundamento en una causa prevista en la Ley [ artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria ], siguiendo el cauce formal contemplado en la misma. Quedan así satisfechas las garantías inherentes a la reserva de ley, tanto en su dimensión formal (rango de la norma que prevé la derivación de responsabilidad), como en la material (predeterminación normativa de la conducta que determina la derivación: causar o colaborar activamente en la comisión de una infracción tributaria por el obligado principal), habiendo sido ejercida la potestad en el marco procedimental diseñado por el legislador. Y hacemos las anteriores afirmaciones en el bien entendido de que no nos encontramos en el estricto ámbito de la potestad sancionadora de la Administración.

**4ª)** La derivación de responsabilidad solidaria debe sujetarse a los principios que presiden el ejercicio del *ius puniendi* del Estado por la Administración cuando se trata de derivar la responsabilidad en el pago de las



sanciones [ artículo 42.1.a), *in fine*, de la Ley General Tributaria ] [ sentencias del Tribunal Supremo de 8 de diciembre de 2010 (casación 4941/2007, FJ 2º; ECLI:ES:TS:2010:6125 ) y 6 de julio de 2015 (casación para la unificación de doctrina 3418/2013, FJ 3º; ECLI:ES:TS :2015:3318)], pero no cuando, como es el caso, la solidaridad, y la pertinente declaración de responsabilidad, alcanza únicamente al abono de las liquidaciones tributarias. En cualquier caso, se ha de insistir en que en este supuesto la derivación de responsabilidad se ha producido con fundamento en una causa legalmente prevista, después de haberse seguido el procedimiento previsto en la Ley, en el que ha intervenido la sociedad declarada responsable, que ha podido defenderse sin obstáculo, tanto en lo que se refiere a los hechos como al derecho aplicable, dado que ha podido probar y alegar sin limitación alguna.

**CUARTO** .- Los tres primeros motivos, y el 4º, en la que hemos identificado como línea argumental a), vienen a sostener que, habida cuenta de que Prodaemi fue declarada en concurso de acreedores, la Administración no podía actuar contra ella al margen del procedimiento universal (motivo 1º), por lo que tampoco cabía derivar responsabilidad alguna, pues nada había que embargar o ejecutar [motivo 4º a)], desconociéndose los principios que presiden la responsabilidad solidaria al impedir la acción de regreso del responsable solidario frente al deudor principal por el hecho de su declaración en concurso de acreedores (motivo 2º). Al resolver la Sala de instancia sobre una cuestión que pertenecía a la jurisdicción universal del juez del concurso (el carácter culpable o fortuito del mismo), desconoció los límites de su jurisdicción (motivo 3º).

Con independencia de que esta última queja debió hacerse valer al amparo de la letra a) del artículo 88.1 de la Ley 29/1998, la Sala de instancia no ha invadido los ámbitos propios de la jurisdicción del juez de lo mercantil. Ha controlado la conformidad a derecho, ex artículo 106.1 de la Constitución, de un acto de las Administraciones Públicas sujeto al Derecho Administrativo ( artículo 1 de la Ley 29/1998 ), pues tal calificación le corresponde a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central que ratifica una decisión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre derivación de responsabilidad solidaria al amparo del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria. Cuestión distinta es que al realizar su enjuiciamiento no haya tenido suficientemente en cuenta las consecuencias que para su decisión pudieran tener la intervención y los pronunciamientos del juez de lo mercantil en el seno del juicio universal enderezado a declarar en concurso de acreedores al deudor tributario principal. Pero tal cuestión es propia de los otros tres motivos de casación ahora analizados.

La obligación de pago del deudor principal nace con la realización del hecho imponible, esto es, con el devengo ( artículo 21.1 de la Ley General Tributaria ), mientras que la del responsable solidario ex artículo 42.2.a) de la misma Ley se origina desde el momento en que, teniendo conocimiento de la deuda con el Fisco, causa o colabora en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado principal [véase en este punto las citadas sentencias de 20 de junio de 2014 (FJ 5º) y 18 de noviembre de 2015 (FJ 4º)]. Lo que quiere decir por lo que aquí importa: (i) que, como se infiere de los artículos 174.1 y 175.1 de la repetida Ley, la derivación al responsable solidario puede tener lugar incluso en el periodo voluntario de pago para el deudor principal y (ii) que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1141 del Código Civil, el acreedor puede dirigirse contra cualquiera de los deudores solidarios, no siendo obstáculo las reclamaciones entabladas contra uno para las que posteriormente se dirijan contra las demás, mientras no resulte cobrada por completo la deuda.

Lo anterior implica que el procedimiento seguido por la Administración tributaria para declarar responsable solidario de la deuda del obligado principal a quien haya cumplido el presupuesto de hecho que legalmente determina esa responsabilidad, así como para hacerla efectiva, se debe considerar autónomo, no estando supeditado siquiera, como en el caso de los responsables subsidiarios, a la previa falencia del deudor principal. En consecuencia, aunque la declaración en concurso de este último supone que todos los acreedores, ordinarios o no, y, por ende, también la Administración tributaria, quedan integrados en la masa pasiva, no pudiéndose iniciar nuevos juicios declarativos, ni ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, o apremios administrativos o tributarios frente al mismo ( artículos 49, 50 y 55 de la Ley Concursal ), dicha declaración no impide actuar contra patrimonios extraños al del concursado para hacer efectivas obligaciones de las que su titular sea responsable solidario con aquél.

Siendo así, los tres primeros motivos del recurso están abocados al fracaso, por las siguientes razones:

**1ª)** Dado el carácter autónomo de la obligación del responsable solidario, poco importa que antes de la declaración de Talleres Almo como tal se hubiere iniciado y declarado el concurso de acreedores de Prodaemi, por la sencilla razón de que, de un lado, los hechos que determinaron la derivación de responsabilidad son en todo caso anteriores y, de otro, aun cuando no lo fueren, nada impedía a la Administración ejercer sus facultades. Se ha de tener en cuenta que la declaración de concurso produce los efectos ya expresados, impidiendo juicios declarativos y ejecuciones independientes, pero no priva a la Administración del ejercicio de sus potestades en orden a la liquidación y recaudación de los tributos [véanse las sentencias del Tribunal de Conflictos de Jurisdicción 5/2011, de 14 de diciembre de 2011 (conflicto 4/11, FJ 2º; ECLI:ES:TS:2011 : 8878 ), y 7/2013, de 17 de junio de 2013 (conflicto 9/12, FJ 3º; ECLI:ES:TS :2013:4065)]. Una vez declarado el concurso,





la Hacienda Pública sigue siendo competente para dictar actos de liquidación y recaudación; el único límite es que no podrá ejecutarlos independientemente, debiendo someterse a la disciplina del procedimiento universal. En otras palabras, en este caso no le cabe a la Agencia Estatal de Administración Tributaria hacer efectivo su crédito sobre el patrimonio de Prodaemi al margen del proceso concursal, pero nada le impide ejecutar su derecho sobre el patrimonio de otra personalidad jurídica, no sometida a procedimiento concursal alguno, que ha sido legítimamente declarada responsable solidaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de aquélla.

2º) Por lo tanto, la circunstancia de que "nada se pudiera embargar o enajenar" a Prodaemi [véase el motivo de casación 4º.a)] por encontrarse en concurso de acreedores no impedía que, una vez declarada la responsabilidad solidaria de Talleres Almo, se actuara contra su patrimonio.

3º) El hecho de que Prodaemi haya sido declarada en concurso de acreedores no enerva la acción de regreso que pueda competir a Talleres Almo ni niega el carácter solidario de la obligación, tan sólo supone que para hacer efectivo su crédito deberá someterse a la disciplina de la legislación concursal.

A todo lo anterior no se opone que el Juez de lo Mercantil nº 3 de Valencia, en sentencia de 23 de septiembre de 2013, y resolviendo un incidente en el seno del concurso de acreedores 414/2009, de Prodaemi, desestimara la pretensión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria enderezada a que el concurso fuera declarado culpable, con la complicidad, entre otros, de Talleres Almo. Este largo pronunciamiento judicial, después de dedicar once fundamentos jurídicos (que ocupan 18 páginas) a razonar sobre la legitimación para promover incidente de calificación del concurso, que alcanza a los acreedores y, por ello, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, reserva un único fundamento jurídico (el duodécimo), integrado por 11 líneas, a desestimar la pretensión de dicha Administración por falta de prueba. No hay en todo el texto de la sentencia ningún juicio de fondo sobre la conducta de Talleres Almo; ni siquiera valora el informe de la Administración Concursal. En estas circunstancias no se puede sostener que las apreciaciones del Juez de lo Mercantil debieran vincular a la Administración tributaria a la hora de valorar la conducta de aquella compañía para declararla responsable tributaria solidaria; sin necesidad de advertir que la sentencia del Juez de lo Mercantil es posterior al acto de derivación de la responsabilidad.

Por lo demás, las apreciaciones de la Administración concursal, en su informe de 20 de junio de 2012, tienen el valor que le corresponde; esto es, el de una prueba más, pero no vinculan a la Administración tributaria en el ejercicio de sus funciones y menos aún al Tribunal de instancia en la resolución del litigio.

Finalmente, debe repararse en que las valoraciones que realiza la Administración del concurso lo son para calificar el mismo, mientras que las realizadas en el procedimiento de derivación de responsabilidad tienen una finalidad específica a los efectos de concluir si el responsable solidario colaboró en la ocultación o transmisión de bienes o derecho del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración. Los administradores del concurso afirman que la transferencia de 1.130.000 euros de Prodaemi a Talleres Almo no agravó la insolvencia de las empresas concursadas (que eran tres), pero lo cierto es que, según se obtiene del propio informe de los administradores, esa suma salió de las cuentas de Prodaemi, recaló en las de Talleres Almo y sólo retornó a aquélla una pequeña parte, pues el resto, o bien quedó en manos de esta compañía (una cantidad insignificante) o bien fue a parar a otras empresas vinculadas, también concursadas (Prodamix, S.L., y MSCA, S.L.).

En otras palabras, el hecho de que la transferencia de Prodaemi a Talleres Almo no agravara la insolvencia de la primera no desdice la afirmación de que colaboró para ocultar esa suma (1.130.000 euros) a la Hacienda Pública, impidiendo aplicarla al pago de las deudas que mantenía con ella.

**QUINTO** .- Queda por dar respuesta al 7º motivo de casación, en el que Talleres Almo denuncia la infracción de los artículos 14 y 39 de la Constitución y del 1903 del Código Civil, porque, en síntesis, se penaliza a un padre por acudir en ayuda de su hijo, lo que supone una "discriminación y desprotección de la familia", desconociéndose que los padres no pueden ser responsables de los daños causados por los hijos que no se encuentran bajo su guarda.

El planteamiento debe calificarse cuando menos de extravagante y su manifiesta falta de fundamento bien hubiera podido justificar un pronunciamiento de inadmisión en el trámite del artículo 93 de la Ley de esta jurisdicción.

Talleres Almo no ha sido declarada responsable solidaria en el pago de las deudas contraídas por Prodaemi con la Hacienda Pública por la liquidación del impuesto sobre el valor añadido del mes de diciembre de 2008 debido a que sus propietarios sean padres del socio único de esta segunda compañía, que además era administrador de las dos, sino porque, conociendo la existencia de esa deuda, colaboró activamente en la ocultación de parte (1.130.000 euros) de la suma que recibió de Bancaja en concepto de cuota del mencionado tributo,



devengada con ocasión de la operación de cesión de bienes inmuebles en pago de deudas, realizada en marzo de 2009. Si no hubiera existido entre los socios de ambas compañías los mencionados vínculos de parentesco, la derivación de responsabilidad solidaria se habría producido de igual manera al ser el administrador único de las dos sociedades la misma persona, persona que, reiteramos, era el socio también único de la compañía obligada principal. Estos datos, permitirían, como lo han permitido, a través de la prueba de presunciones concluir que Talleres Almo colaboró activamente en la ocultación.

**SEXTO** .- La desestimación del recurso determina, conforme a lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley 29/1998, la imposición a Talleres Almo de las costas causadas en su tramitación, si bien, haciendo uso de las facultades que nos otorga el apartado 3 del mismo precepto, con el límite de ocho mil euros, habida cuenta del alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido  
**1º)** Desestimar el recurso de casación 1916/2015, interpuesto por TALLERES ALMO, S.A., contra la sentencia dictada el 4 de mayo de 2015 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 219/2014 . **2º)** Imponer las costas a la mencionada compañía, con el límite señalado en el último fundamento jurídico.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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