

Fiscal

La responsabilidad tributaria solidaria por ocultación: los representantes de los menores de edad

El Tribunal Económico-Administrativo Central declara responsable solidaria de las deudas de su cónyuge, en virtud del artículo 42.2a de la Ley General Tributaria, a la madre de un hijo menor que actuó como su representante en la donación por la que se lleva a cabo el vaciamiento patrimonial del deudor principal.

PILAR ÁLVAREZ BARBEITO

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 19 de mayo del 2023 (RG 7249/2020), analiza la posibilidad de que los representantes de un menor puedan ser declarados responsables tributarios solidarios conforme al artículo 42.2a de la Ley General Tributaria cuando aquéllos actúan como representantes de éste en operaciones que conllevan el vaciamiento patrimonial del deudor principal.

1. Principales aspectos de la responsabilidad tributaria solidaria por ocultación

Tal y como apunta el Tribunal Central, el citado artículo 42.2a de la Ley General Tributaria configura una responsabilidad del pago de las deudas tributarias de naturaleza indemnizatoria —con base en el artículo 1902 del Código Civil— que tiene como fin el pro-

teger la acción de cobro resarciendo a la Hacienda Pública en la cuantía que se corresponda con la acción ilegítima del responsable que causa un daño mediando culpa o negligencia. Precisa al respecto el tribunal que, a diferencia de los otros supuestos de responsabilidad tributaria previstos en dicho precepto, el que nos ocupa no acota temporalmente el momento en el que las citadas acciones ilegítimas tengan que producirse para ser determinantes de la responsabilidad, entendiendo que podrían llevarse a cabo desde que el obligado principal realiza el hecho imponible del que deriva la obligación tributaria cuya recaudación puede verse frustrada por la actuación del responsable.

Además, el tribunal destaca los requisitos tanto objetivos como subjetivos que el citado artículo 42.2a de la Ley General Tributaria

requiere para la exigencia de la responsabilidad por ocultación de bienes o derechos del deudor. Éstos son la ocultación de bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir o eludir su traba —lo que incluye cualquier acción asimilable al «alzamiento o levantamiento» de los bienes del deudor a través de un desprendimiento material o jurídico de aquéllos—; una acción u omisión del presunto responsable consistente en colaborar en dicha ocultación, y que la conducta del presunto responsable sea intencionada.

2. Supuesto de hecho analizado y posición del Tribunal Central

Pues bien, teniendo en cuenta lo anterior, el Tribunal Central analiza los hechos acaecidos en el supuesto objeto de controversia. Advierte así que, en este caso, tras abrirse un procedimiento administrativo de derivación de responsabilidad subsidiaria frente al padre del menor —conforme al artículo 43.1b de la Ley General Tributaria—, éste donó el 50 % del pleno dominio de un inmueble con carácter privativo a favor de su hijo, menor de edad. Tanto el padre como la madre del menor actuaron en representación de su hijo para la aceptación de la referida donación, donando la madre a su hijo también la cantidad necesaria para hacer frente al pago del impuesto sobre sucesiones y donaciones.

Atendiendo a tales operaciones, la Administración acordó declarar responsable solidaria a la madre del menor, conforme al artículo 42.2a de la Ley General Tributaria, entendiéndolo que con la referida donación participó de manera intencionada en el vaciamiento patrimonial del deudor principal —responsable subsidiario de la entidad que administraba—, tratando así de impedir la acción de cobro de la Administración tributaria. Considera de ese modo que se ha producido una ocultación jurídico-material de bienes y de-

rechos, consecuencia de la donación realizada por el deudor principal a favor de su hijo menor de edad, una vez que la deuda se ha devengado, con la participación de la madre y representante del menor.

Por su parte, la actora aduce diferentes cuestiones en su defensa. Argumenta así, en primer lugar, la nulidad del acuerdo de declaración de fallido de la entidad deudora principal, cuestión que el tribunal no entra a analizar por entender que no corresponde su estudio. Sin embargo, cabe recordar en relación con esta cuestión el criterio establecido para los supuestos de «responsabilidad en cadena» por el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 25 de enero del 2022 (rec. núm. 2297/2018), en la que concluyó que el supuesto de responsabilidad solidaria que nos ocupa «está directamente relacionado con la actividad recaudatoria dirigida contra el responsable subsidiario cuya declaración exige, como presupuesto insoslayable, la declaración de fallido del deudor principal. De ese modo, si ésta no existe se habría producido una irregularidad esencial a la hora de declarar la responsabilidad subsidiaria de un sujeto que no estaba obligado al pago y, si él no lo está, tampoco puede estarlo el responsable solidario de aquél».

Además, la recurrente alega ausencia de culpabilidad, en el sentido de intención de impedir la actuación de la Administración tributaria, una alegación que el Tribunal Central también rechaza.

Y, por último, la representante del menor entiende que no concurre el supuesto de hecho para la derivación de la responsabilidad tributaria, dado que se ha declarado también la responsabilidad de su hijo menor procediéndose al embargo cautelar tanto de la mitad del inmueble donada a éste como de la mitad propiedad de la madre. Respecto de esta cuestión

el Tribunal Central, haciendo suyas las palabras vertidas en la resolución impugnada, señala que nos encontramos ante dos procedimientos distintos, al tiempo que la medida cautelar se adopta sobre los bienes de cada uno de los posibles responsables, aplicándose, en el caso de la madre —supuesto objeto de controversia en este caso—, sobre la mitad del inmueble de la que es titular «porque el mismo es un bien que garantiza suficientemente el importe de las deudas de las que finalmente se la declara responsable solidaria».

Teniendo en cuenta todo lo anterior, el Tribunal Central desestimó el recurso planteado por la representante y madre del menor, a la que se declara responsable solidaria de las deudas de su cónyuge en virtud del artículo 42.2a de la Ley General Tributaria, al haber actuado como representante de su hijo menor en la donación por la que se lleva a cabo el vaciamiento patrimonial del deudor principal y proceder, asimismo, a la donación de la cantidad correspondiente para el pago del impuesto sobre donaciones, participación que en opinión del tribunal pone de manifiesto la intención velada de impedir la acción de cobro de la Administración tributaria.

3. Comentario final

En la resolución comentada se ha puesto de relieve una cuestión que tiene especial relevancia desde que el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 25 de marzo del 2021 (rec. núm. 3172/2019), descartó tajantemente la posibilidad de derivar la responsabilidad que nos ocupa a los menores de edad,

concluyendo que «no puede haber duda de que el menor, que como hemos dicho reiteradamente carece de capacidad de obrar, y por ende de obligarse jurídicamente *per se*, no puede colaborar (menos aún de manera consciente y voluntaria) en la ocultación de bienes, pues tales conceptos normativos —colaboración, causación, consciente, voluntaria, ocultación, transmisión, finalidad, maliciosa, etc.— son privativos de quienes gozan de capacidad de obrar, entre quienes no se encuentran los menores de edad, bajo ningún concepto».

En dicho fallo, el alto tribunal reconocía también que dicha conclusión «podría entenderse, indebidamente, como una especie de habilitación o *nihil obstat* a que se abriera una vía defraudatoria, utilizando para ello de forma indebida la doctrina que establecemos», pero que «ese potencial peligro exista no nos permite interpretar las normas, en este caso de perfil sancionador, en un sentido amplio y corrector de su significado no sólo gramatical, sino lógico, sistemático y teleológico».

Por tanto, ha de tenerse en cuenta que el Tribunal Supremo no se ha manifestado expresamente sobre la cuestión abordada por el Tribunal Central en la resolución comentada —reconociendo, eso sí, que, debidamente planteada, podría constituir una cuestión de interés casacional—, resolución que, por otra parte, recoge un criterio (a nuestro juicio insuficientemente motivado) aún no reiterado que, por tanto, no constituye doctrina vinculante a los efectos del artículo 239 de la Ley General Tributaria.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto con alguno de los siguientes letrados:

Rocío Arias Plaza

Tel.: (+34) 91 582 91 00
rarias@ga-p.com

Adrián Boix Cortés

Tel.: (+34) 96 351 38 35
aboix@ga-p.com

Núria Vila Masip

Tel.: (+34) 93 415 74 00
nvila@ga-p.com

Advertencia legal: El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna. Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.