



Criterio 1 de 1 de la resolución: **00/08087/2022/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **14/04/2026**

Asunto:

Procedimiento de recaudación. Responsabilidad solidaria del artículo 42.2.a) de la LGT. Dies a quo del plazo de prescripción del derecho a derivar una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ello, automáticamente suspendida en período voluntario.

Criterio:

Según la sentencia del Tribunal Supremo, de 8.04.2021, Rec 1107/2020, en los supuestos de declaración de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2 a) LGT, es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en período voluntario, sin perjuicio de que la sanción no pueda ser exigida y deba continuar suspendida hasta que sea firme en vía administrativa.

Por tanto, la suspensión no puede conllevar una postergación del dies a quo fijado en el artículo 67.2 LGT, puesto que la Administración se hallaba facultada para declarar la responsabilidad respecto de la sanción.

Criterio reiterado en resolución de 14.04.2026 RG 7417-2022.

Referencias normativas:

Ley 58/2003 General Tributaria LGT
42.2.a)
67.2

Conceptos:

Derivación de responsabilidad
Firmeza
Prescripción
Procedimiento de recaudación
Responsables solidarios
Sanciones tributarias
Suspensión

Texto de la resolución: ([Ver en nueva pestaña o ventana](#))

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA TERCERA

FECHA: 14 de abril de 2026

PROCEDIMIENTOS: 00-08087-2022-00; 00-08089-2022-00

CONCEPTO: PROCEDIMIENTO RECAUDATORIO

NATURALEZA: RECURSO DE ALZADA DE DIRECTOR GENERAL

RECURRENTE: AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA - Q2826000H

RECURRENTE: **Axy** - ...INTERESADO: **Axy** - ...

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 ordinario interpuesto ante este Tribunal Económico-Administrativo Central contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid el 26/05/2022, por la que se resuelve la reclamación nº 28-08261-2021, interpuesta por Dña. **Axy**, con NIF ..., frente al acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid, por el que se declara a la interesada responsable solidaria, en virtud del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de las deudas tributarias pendientes de D. **Bts**, con un alcance total de 897.374,07 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal han tenido entrada los siguientes recursos de alzada que se resuelven de forma acumulada:

Reclamación	Reclamante	Fecha de interposición	Fecha de entrada
00-08089-2022	Axy	08/07/2022	13/07/2022
00-08087-2022	AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	15/07/2022	20/07/2022

SEGUNDO.- Con fecha 05/10/2020 se notificó a Dña. **Axy** acuerdo de inicio de procedimiento de declaración de responsabilidad a fin de comprobar si en la misma concurrían los requisitos necesarios para declararla responsable, en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT de las siguientes deudas a cargo de **Bts** (NIF ...):

CLAVE DE LIQUIDACIÓN	CONCEPTO	IMPORTE PENDIENTE
A28...55	PÉRDIDA DE REDUCCIÓN PRONTO PAGO DE SANCIÓN REDUCIDA IVA 2006 A28...36	39.666,28
A28...36	IVA - ACTAS DE INSPECCION 2006 SANCIÓN DERIVADA AL RESPONSABLE REDUCIDA A28...34	118.998,84
A28...04	IVA - ACTAS DE INSPECCION 2006	112.543,67
A28...15	IMPTO SOBRE SOCIEDADES ACTAS DE INSPECCION 2006 EXPEDIENTE SANCIONADOR	451.309,37
A45...02	IMPTO SOBRE SOCIEDADES ACTAS DE INSPECCION 2009 2010 ACTAS DE INSPECCION	21.881,21
A45...13	IMPTO SOBRE SOCIEDADES ACTAS DE INSPECCION 2009 2010 SANCIÓN DERIVADA AL RESPONSABLE REDUCIDA A45...77	114.731,03
A45...37	PÉRDIDA DE REDUC. CONFORM. Y P.PAGO DE SANC. REDUC. IS 2009 2010 A45...13	38.24 3,67

Dichas deudas tienen su origen en acuerdos de derivación de responsabilidad en virtud del artículo 42.1.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, suscritos por los órganos de recaudación frente a D. **BTS** respecto de los siguientes deudores principales:

- **XZ**, SL con NIF: ..., consecuencia de las actas incoadas por los conceptos impositivos Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2006.
- **TW**, SL con NIF: ..., consecuencia de las actas incoadas por el concepto impositivo Impuesto sobre Sociedades ejercicios 2009-2010.

TERCERO.- En el curso de las actuaciones el órgano gestor considera acreditados los siguientes extremos:

- 1) La existencia de varias deudas pendientes de pago en el momento de la declaración de responsabilidad.
- 2) La existencia de un acto de ocultación o transmisión de bienes y derechos cuya finalidad sea la de eludir la posible traba. En el presente caso, la ocultación se materializa en dos escrituras. En primer lugar, en la Escritura pública de liquidación de la sociedad de gananciales de fecha 10 de mayo de 2012, se procedió a liquidar la sociedad de gananciales, formada por los cónyuges, DON **Bts** y DOÑA **Axy**. Es importante destacar el hecho de que, en esta adjudicación de bienes, a la cónyuge DOÑA **AXY** se le adjudicó el 100% de todos los activos financieros del matrimonio, con un valor efectivo de 97.755,55€, quedándose su marido **Bts** a título privativo únicamente, la mitad indivisa de un solar (**FINCA_1** de Registro de la propiedad ...) y los bienes muebles. Posteriormente, en virtud de escritura pública de adición a la liquidación de la sociedad de gananciales de fecha 17 de julio de 2012, DON **Bts** y DOÑA **Axy**, proceden a incluir 3.000 participaciones sociales de la sociedad **QR**, SL que eran titularidad ganancial del matrimonio, y que pasaron a ser titularidad por mitades iguales y proindiviso de cada uno de ellos.
- 3) Acción u omisión del presunto responsable consistente en causar o colaborar a esa ocultación/transmisión. En el presente caso, la colaboración en la ocultación se materializa en los siguientes hechos:

- D. **Bts** con NIF: ... y DOÑA **Axy** con NIF: ... contrajeron matrimonio en ... el día 25 de mayo de 1.979 habiéndose regido su matrimonio por el régimen legal de gananciales hasta el 10 de mayo de 2012, que pasaron a regirse por el régimen legal de

matrimonio por el régimen legal de gananciales hasta el 10 de mayo de 2012 que pasaron para lo sucesivo al régimen legal de separación de bienes, según escritura pública de capitulaciones matrimoniales otorgada ante el Notario D. ..., con número ... de su protocolo.

- Mediante las escrituras de fechas 10 de mayo de 2012 y 17 de julio de 2012, D. **Bts** y DOÑA **Axy** liquidaron la sociedad de gananciales y se adjudicaron los bienes respectivos.

- Sigue existiendo una estrecha vinculación familiar entre el deudor y el responsable: D. **Bts** con NIF: ... y DOÑA **Axy** con NIF: ..., tienen actualmente la consideración de cónyuges, rigiendo el régimen de separación de bienes, y comparten residencia en la calle ... (...) con Referencia catastral: ...9IP, propiedad de la sociedad **QR**, SL (...).

- Asimismo, comparten la titularidad de dos cuentas bancarias.

CUARTO.- De acuerdo con lo expuesto, Dña. **Axy** fue declarada responsable solidaria de las deudas y sanciones de D. **Bts**, con NIF ..., en aplicación del artículo 42.2 a) de la LGT, por acuerdo de fecha 20/11/2020, con un alcance de 897.374,07 €.

El acuerdo de declaración de responsabilidad se notificó a la interesada el día 10/12/2020.

QUINTO.- En disconformidad con dicho acuerdo, con fecha 08/01/2021 la interesada interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional.

El Tribunal de instancia estimó parcialmente las pretensiones de la reclamante al considerar que:

QUINTO.- En primer lugar, se analizará la cuestión relativa a que el acuerdo de derivación de responsabilidad se dictó por órgano no competente para ello.

El apartado QUINTO de la Resolución de 22 de enero de 2013, de la Presidencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación, establecía lo siguiente:

"2.1 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, con independencia de cuál sea el domicilio fiscal de los posibles responsables aunque estén adscritos a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes."

Por otra parte, en el mismo punto 2.1 de este apartado QUINTO se dice lo siguiente:

"El órgano competente para la gestión recaudatoria del deudor principal será también competente para realizar la gestión recaudatoria de la totalidad de las deudas de los declarados responsables, en tanto deban realizarse actuaciones de gestión recaudatoria respecto de las deudas que hubieran sido objeto de declaración de responsabilidad, con las siguientes salvedades relativas a los responsables:

1.º Que los declarados responsables estén adscritos a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, o sean deudores en proceso concursal, entes públicos titulares de bienes inembargables de acuerdo con lo previsto en la normativa aplicable o personas o entidades adscritas a la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Dependencia Regional de Inspección.

2.º Que se trate de responsables previstos en el artículo 42.2.b), 42.2.c) 42.2.d), 43.1.e) y 43.1.f) de la Ley General Tributaria.

3.º Que el alcance de la declaración de responsabilidad respecto de un mismo deudor principal no supere la cifra de 150.000 euros, salvo en el supuesto de derivación del artículo 258.1 de la Ley General Tributaria, en el que el límite se reduce a 120.000 euros.

4.º Que siendo el responsable también deudor por delitos contra la Hacienda Pública, contrabando o por la liquidación vinculada a delito del artículo 250.1 de la Ley General Tributaria, se hubiera determinado la competencia para la gestión recaudatoria del mismo conforme el epígrafe 2.4 de este apartado."

*En el caso presente, uno de los deudores originarios es **XZ SL**, para cuya gestión recaudatoria de las deudas objeto de derivación es competente la Dependencia Regional de Recaudación de Madrid (en el expediente remitido consta Acuerdo de Cambio de Adscripción del obligado **XZ SL**).*

*A su vez, habiendo sido declarado responsable solidario, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.1.a) de la LGT, D. **Bts**, por las deudas de **XZ SL**, esta Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid como órgano competente para la gestión recaudatoria de esas deudas de **XZ SL** lo es, a su vez, para la gestión recaudatoria del presente responsable Doña **Axy**.*

*Sentado lo anterior, este Tribunal considera que determinada la adscripción del deudor principal Don **Bts** a la Dependencia Regional de Recaudación de Madrid como consecuencia de su condición de responsable de **XZ SL**, resulta indiferente que el domicilio de aquél se halle en ..., y por lo tanto, resulta apropiado que, siendo a su vez el actual reclamante responsable tributario respecto de Don **Bts**, sea la Dependencia Regional de Recaudación de Madrid el órgano competente para dictar el acuerdo impugnado en relación a dichas deudas.*

*No obstante, hay que precisar que en el acuerdo objeto de la presente reclamación, a la parte reclamante también se le derivaron deudas procedentes del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT dirigido frente a Don **Bts** por deudas no satisfechas de la entidad **TW SL**, que fue dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla La Mancha.*

*Pues bien, en atención a la normativa antes citada, este Tribunal considera, sin embargo, que la Dependencia Regional de Recaudación de Madrid no era la competente para derivar a la interesada las deudas con origen en la mercantil **TW SL** y que fueron previamente derivadas a Don **Bts** en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT, ya que el expediente de derivación de responsabilidad a Don **Bts** por el artículo 42.1.a) de la LGT no fue dictado por parte de la Dependencia Regional de Madrid sino de la Dependencia Regional de Castilla La Mancha.*

*Sentado lo anterior, se procede a estimar parcialmente esta alegación formulada, y por lo tanto excluir del alcance de responsabilidad de este acuerdo las deudas procedentes de Don **Bts** con origen en deudas de la sociedad **TW SL** y que le fueron derivadas a Don **Bts** en virtud del supuesto de responsabilidad previsto en el artículo 42.1.a) de la LGT. Consecuentemente, al excluir del alcance de esta responsabilidad las deudas con origen en la entidad **TW SL** al entender que el órgano de la AEAT de Madrid no era competente para dictar la derivación de las mismas en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT, no procede por tanto analizar las demás cuestiones presentadas por la parte reclamante en relación a dichas deudas.*

(...)

DÉCIMO SEGUNDO.- Por tanto, esta reclamación económico administrativa se estima parcialmente, una vez determinada por este Tribunal la incompetencia de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de declarar responsable solidario a Doña **Axy** por las deudas con origen en el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria del artículo 42.1.a) de la LGT a Don **Bts** por las deudas pendientes de la entidad **TW SL**; así como la concurrencia de los requisitos exigidos para derivar a la parte reclamante la responsabilidad sobre la base del artículo 42.2.a) de la LGT respecto de las deudas derivadas a Don **Bts** en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT de las deudas de la entidad **XZ SL**.

SEXTO.- Disconforme con dicho acuerdo, con fecha 08/07/2022, Dña. **Axy** interpuso recurso de alzada ante este Tribunal alegando, en síntesis:

1) Falta de los presupuestos para la aplicación del artículo 42.2.a) de la LGT. La disolución de la sociedad de gananciales se produce en fecha 10/05/2012, por lo que no cabe la aplicación de este precepto, ya que a esa fecha no existía deuda tributaria pendiente de pago por parte de **Bts**, de hecho ni siquiera se habían iniciado las actuaciones de comprobación e investigación respecto de las sociedades deudoras.

2) Inexistencia de antecedente necesario. Don **Bts** fue declarado responsable de las deudas de dos sociedades de las que era administrador, **XZ SL** y **TW SL**, si bien dichos acuerdos no eran firmes al estar recurridos. Es decir, la declaración de responsabilidad se basa en un acto administrativo que no es firme, es decir, no tiene efectos jurídicos al no ser definitivo.

3) Suspensión por prejudicialidad penal, dado que en fecha 05/10/2015 se formuló ante el Juzgado de Alcalá de Henares querrela por el delito de insolvencia punible contra D. **Bts** y otros. El conocimiento de dicha querrela correspondió al Juzgado de Instrucción n.º ... de ..., bajo el n.º de diligencias previas .../2015. Mediante auto de fecha 20/05/2017 el Juzgado de ... se inhibió a favor del Juzgado de Los hechos que fundan esta querrela en lo que atañe a Dña. **Axy** son los mismos que aquellos que dan lugar a la derivación de responsabilidad: la disolución de la sociedad de gananciales. Por tanto, existe prejudicialidad penal y violación del principio non bis in idem, dado que en la querrela se está refiriendo a un supuesto delito de alzamiento de bienes presuntamente cometido por determinadas personas entre las que se encuentra la declarada responsable.

SEXTO.- Del mismo modo, con fecha 15/07/2022, el Director de Departamento de Recaudación de la AEAT interpone recurso de alzada ante este Tribunal Central alegando, en síntesis, lo siguiente:

*"(...) Cuando con fecha 16 de septiembre de 2019 se declaró a D. **Bts** responsable solidario de las deudas de **XZ, SL**, quien firma el acuerdo correspondiente es la Dependencia de Recaudación de Madrid, porque la adscripción a Madrid de esta sociedad provoca el cambio de adscripción del responsable, al no darse ninguna de las excepciones previstas.*

(...)

*Este cambio de adscripción para realizar la declaración de responsabilidad solidaria de D. **Bts** respecto de las deudas de **XZ, SL**, supuso también el cambio de adscripción para realizar la gestión recaudatoria de la totalidad de las deudas que ya tenía derivadas con anterioridad, razón por la cual la gestión recaudatoria de las deudas derivadas a este responsable desde **TW, SL**, también correspondía a la Dependencia Regional de Recaudación de Madrid.*

*Así pues, a la hora de declarar la responsabilidad solidaria de Dña. **Axy** en cuanto que la declaración de responsabilidad es gestión recaudatoria respecto de las deudas derivadas previamente a D. **Bts** la totalidad de las deudas; las procedentes de **XZ, SL**, y las procedentes de **TW, SL**, el órgano competente era la citada Dependencia Regional de Recaudación de Madrid, que es quien dictó el correspondiente acuerdo de fecha 20 de noviembre de 2020".*

SÉPTIMO.- Puesto de manifiesto el contenido de este recurso de alzada a la inicialmente interesada en la reclamación, no consta que la misma haya presentado escrito de oposición formulando alegaciones en contrario.

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.- Los recursos de alzada de Director General arriba señalados se resuelven de forma acumulada al amparo de lo dispuesto por el artículo 230 de la LGT.

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

La conformidad a Derecho de la resolución impugnada.

CUARTO.- En primer lugar, hemos de centrarnos en aquellas alegaciones vertidas por el Director del Departamento de Recaudación, que manifestó su disconformidad con Resolución del TEAR de Madrid, al entender que, al contrario de lo que considera el Tribunal de instancia, "a la hora de declarar la responsabilidad solidaria de Dña. **Axy** -en cuanto que la declaración de responsabilidad es gestión recaudatoria- respecto de las deudas derivadas previamente a D. **Bts** -la totalidad de las deudas; las procedentes de **XZ, SL**, y las procedentes de **TW, SL**-, el órgano competente era la citada Dependencia Regional de Recaudación de Madrid", debido a la existencia de un cambio de adscripción.

Como se ha puesto de manifiesto en los antecedentes de hecho, las deudas objeto de derivación proceden de las deudas no satisfechas por D. **BTS**, que a su vez le fueron derivadas de las mercantiles **XZ SL** y **TW SL**, al ser considerado como causante o colaborador activo en la comisión de una infracción tributaria en dichas entidades de acuerdo con el artículo 42.1.a) de la LGT. En concreto:

- Con fecha 09/09/2014 la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla La Mancha dictó acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT por deudas pendientes de la mercantil **TW SL** (incluye las liquidaciones A45...02, A45...13).
- Con fecha 16/09/2019 la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid dictó por el que se declaraba a D. **Bts** responsable solidario en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT por las deudas de la entidad **XZ SL** (se incluyen las liquidaciones A28...04, A28...15, A28...36).

En este sentido, el apartado Quinto de la Resolución de Competencias de 22 de enero de 2013, de la Presidencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación señala:

2. Reglas especiales:

2.1 *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, con independencia de cuál sea el domicilio fiscal de los posibles responsables y aunque estén adscritos a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, y sin perjuicio de las competencias atribuidas al Equipo Nacional de Embargos.

(...)

El órgano competente para la gestión recaudatoria del deudor principal será también competente para realizar la gestión recaudatoria de la totalidad de las deudas de los declarados responsables, en tanto deban realizarse actuaciones de gestión recaudatoria respecto de las deudas que hubieran sido objeto de declaración de responsabilidad, con las siguientes salvedades relativas a los responsables:

1.º Que los declarados responsables estén adscritos a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, o sean deudores en proceso concursal, entes públicos titulares de bienes inembargables de acuerdo con lo previsto en la normativa aplicable o personas o entidades adscritas a la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Dependencia Regional de Inspección.

2.º Que se trate de responsables previstos en el artículo 42.2.b), 42.2.c) 42.2.d), 43.1.e) y 43.1.f) de la Ley General Tributaria.

3.º Que el alcance de la declaración de responsabilidad respecto de un mismo deudor principal no supere la cifra de 150.000 euros, salvo en el supuesto de derivación del artículo 258.1 de la Ley General Tributaria, en el que el límite se reduce a 120.000 euros.

4.º Que siendo el responsable también deudor por delitos contra la Hacienda pública, contrabando o por la liquidación vinculada a delito del artículo 250.1 de la Ley General Tributaria, se hubiera determinado la competencia para la gestión recaudatoria del mismo conforme el epígrafe 2.4 de este apartado.

5.º Que estando adscrito el deudor principal a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, el o los responsables estén adscritos a una o varias Dependencias Regionales de Recaudación, en cuyo caso la competencia para la gestión recaudatoria de la totalidad de las deudas de los responsables se mantendrá en las correspondientes Dependencias Regionales de Recaudación, salvo que por aplicación del criterio de mayor eficacia recaudatoria se acumule su gestión en una única Dependencia Regional de Recaudación de acuerdo con lo establecido en lo dispuesto en la letra g) del apartado 2 del artículo 6 de la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre.

En relación con la primera de las derivaciones de responsabilidad efectuadas (de fecha 09/09/2014), resultaba competente para su tramitación la Dependencia Regional de Recaudación de Castilla La Mancha, dado que tanto la deudora principal (**TW**) como el responsable solidario (D. **Bts**) estaban adscritos a dicho órgano.

En lo que respecta a la segunda de las derivaciones realizadas a D. **Bts** con fecha 16/09/2019, el órgano competente era la Dependencia de Recaudación de Madrid, porque la adscripción a Madrid de la sociedad deudora principal (**XZ**) provoca el cambio de adscripción del responsable, al no darse ninguna de las excepciones legalmente previstas.

Este cambio de adscripción para realizar la declaración de responsabilidad solidaria de D. **Bts** respecto de las deudas de **XZ**, **SL**, supuso también el cambio de adscripción para realizar la gestión recaudatoria de la totalidad de las deudas que ya tenía derivadas con anterioridad, razón por la cual la gestión recaudatoria de las deudas derivadas a este responsable desde **TW**, **SL**, también correspondía a la Dependencia Regional de Recaudación de Madrid.

En conclusión, resulta evidente que, como consecuencia del procedimiento de derivación seguido frente a D. **Bts**, en relación con las deudas tributarias pendientes de **XZ**, se produjo un cambio de adscripción, siendo competente para la tramitación del citado procedimiento la Dependencia Regional de Recaudación de Madrid, al ser dicho territorio en el que radicaba el domicilio del deudor principal.

Tal y como señala el Director del Departamento de Recaudación, este cambio de adscripción para realizar la declaración de responsabilidad (artículo 42.1.a) LGT) supuso también el cambio de adscripción para realizar la gestión recaudatoria de la totalidad de las deudas que ya tenía derivadas con anterioridad; gestión recaudatoria en la que se incluye el inicio de un nuevo procedimiento de derivación de responsabilidad (en nuestro caso del artículo 42.2.a) LGT) para lograr el cobro de las mismas.

De acuerdo con lo expuesto, procede estimar la pretensión del Director del Departamento de Recaudación en lo relativo a la competencia para derivar responsabilidad, si bien este Tribunal debe analizar la posible existencia de prescripción, toda vez que de apreciarse la misma, no resultaría procedente la inclusión de las deudas procedentes de **TW S.L.** en el acuerdo de derivación.

QUINTO.- Así las cosas, conforme a las facultades conferidas a los órganos económico-administrativos por el artículo 237 de la LGT, se procede a analizar la posible existencia de prescripción. Esta figura se encuentra regulada en los preceptos siguientes (en su redacción inicial, aplicable al momento en que tuvieron lugar los actos de disposición a efectos de la derivación del artículo 42.2.a) LGT):

Artículo 66. Plazos de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

(...)

Artículo 67. Cómputo de los plazos de prescripción.

(...)

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

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de los responsables solidarios previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta ley, dicho plazo de prescripción se iniciará en el momento en que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad.

(...)

Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción.

(...)

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

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.

(...)

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 sólo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás.

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

(...)"

Como se ha puesto de manifiesto en diversas ocasiones a lo largo del presente recurso, nos hallamos ante un supuesto de responsabilidad en cadena. En estos casos, este Tribunal ha establecido, entre otras, en su resolución 00/2907/2020 lo siguiente:

Al tratarse de una responsabilidad solidaria en virtud del art. 42.2 a) LGT en relación con las deudas tributarias de otro obligado tributario, responsable subsidiario, si bien el acto de ocultación se produjo el 28 de octubre de 2011, el vencimiento del periodo voluntario para el deudor principal (responsable subsidiario) no tuvo lugar hasta el 5 de diciembre de 2014, dado que el acuerdo de derivación de responsabilidad de carácter subsidiario conforme al art. 43.1 a) y b) de la LGT fue notificado en 21 de octubre de 2014, por lo que la Administración tributaria no pudo antes de esa fecha dirigirse contra los posibles responsables solidarios, por lo que cuando se notificó al responsable solidario el 14 de marzo de 2017 acuerdo de inicio de procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria y trámite de audiencia, no había transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años.

De acuerdo con lo expuesto, la Administración no puede situar el *dies a quo* del plazo de prescripción del derecho a derivar responsabilidad antes de la fecha en la que la Administración Tributaria pudo dirigirse contra los posibles responsables solidarios.

Tomando en consideración lo anterior, cabe concluir:

1.- En relación con con las **deudas procedentes de TW**, con fecha 09/09/2014 la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla La Mancha dictó acuerdo de derivación de responsabilidad en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT, por el que se declaraba a D. **Bts** responsable solidario por deudas pendientes de la misma (incluye las liquidaciones A45...02, A45...13).

Dicho acuerdo fue objeto de notificación el 20/09/2014. Por consiguiente:

a.- Respecto de la deuda A45...02, en concepto IMPTO SOBRE SOCIEDADES ACTAS DE INSPECCION 2009 2010 ACTAS DE INSPECCION, el periodo voluntario de pago del inicialmente responsable (y ahora deudor principal) finalizó el 05/11/2014.

Siendo dicha fecha la que ha de fijarse como *dies a quo* del plazo de prescripción de la acción para derivar, resulta que desde la misma, hasta el inicio del procedimiento de derivación del artículo 42.2.a) ahora enjuiciado el 05/10/2020, han transcurrido más de 4 años.

En este sentido, cabe señalar que de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo establecida, entre otras, en sus resoluciones de 14/10/2022 (recurso de casación 6321/2020), de 18/07/2023 (dos sentencias de la misma fecha recaídas en los recursos de casación 6669/2021 y 999/2022) y de 15/09/2023 (recurso de casación 2851/2021), los actos recaudatorios realizados frente al deudor principal no interrumpen la facultad para declarar la responsabilidad tributaria.

Del mismo modo, es doctrina de este Tribunal Central fijada en unificación de criterio mediante Resolución de 15/10/2024 (RG: 00/3063/2023) que las actuaciones recaudatorias realizadas con el deudor principal o con otro responsable, ex artículo 68.8 LGT, sólo podrán interrumpir el plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda del responsable solidario o subsidiario cuya responsabilidad ya haya sido declarada.

Por consiguiente, debe declararse la existencia de prescripción.

b.- En relación con la deuda A45...13, en concepto IMPTO SOBRE SOCIEDADES ACTAS DE INSPECCION 2009 2010 SANCIÓN DERIVADA AL RESPONSABLE REDUCIDA A45...77, la misma se hallaba automáticamente suspendida, de acuerdo con el artículo 212.3 de la LGT, como consecuencia de la presentación de la reclamación nº 00/3991/2018, interpuesta por D. **Bts** frente al acuerdo de derivación de responsabilidad dictado en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT por las deudas de **TW** S.L.

Sin embargo, lo anterior no obstaba a que la Administración pudiera derivar responsabilidad solidaria.

El Tribunal Supremo, en su STS de 08/04/2021 (recurso nº 1107/2020), por medio de la que se trataba de dar respuesta a la cuestión de si es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en período voluntario, señaló:

La respuesta a la primera cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que en los supuestos de declaración de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT, es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en período voluntario, sin perjuicio de que la sanción no pueda ser exigida y deba continuar suspendida hasta que sea firme en vía administrativa.

Por tanto, tal suspensión no puede conllevar una postergación del *dies a quo* fijado en el artículo 67.2 de la LGT, puesto que la Administración se hallaba facultada para declarar la responsabilidad respecto de la sanción. En este mismo sentido se ha pronunciado este Tribunal en resoluciones nº 00/8048/2022 y nº 7417/2022, resueltas en esta misma fecha. Y, prueba de ello,

es que en el presente caso el procedimiento de derivación se inició el 05/10/2020, esto es, vigente la suspensión automática, puesto que no se había resuelto el recurso de alzada nº 00/3991/2018, cuya resolución es de fecha 22/01/2021.

En consonancia con lo expuesto hasta el momento puede concluirse que, habida cuenta que la Administración no estaba impedida para derivar responsabilidad, en la fecha en que se notificó a Dña. **Axy** el acuerdo de inicio del procedimiento de responsabilidad solidaria (05/10/2020), había transcurrido el plazo de 4 años legalmente previsto. Por tanto, se había producido la prescripción del derecho a derivar a Dña. **Axy**, las deudas de D. **BTS** con origen en la mercantil **TW S.L.**, por lo que no procede la inclusión de las mismas en el alcance de la derivación de responsabilidad que nos ocupa.

2.- En relación con las **deudas procedentes de XZ**, con fecha 16/09/2019 la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid dictó acuerdo por el que se declaraba a D. **Bts** responsable solidario en virtud del artículo 42.1.a) de la LGT por las deudas de la entidad **XZ SL** (se incluyen las liquidaciones A28...04, A28...15, A28...36). Dicho acuerdo fue notificado al interesado el 03/10/2019, por lo que el periodo voluntario de pago finalizó el 20/11/2019.

Dado que, conforme a la resolución del TEAC 00/2907/2020 anteriormente mencionada, fue a partir de ese momento cuando efectivamente la Administración pudo proceder al inicio del procedimiento derivación de responsabilidad conforme al artículo 42.2.a) de la LGT, resulta evidente que a la fecha en que se inició dicho procedimiento (05/10/2020), no había transcurrido el plazo de 4 años legalmente previsto.

Así las cosas, debe excluirse del alcance de la responsabilidad el importe de las deudas procedentes de **TW** al existir prescripción, no apreciándose la misma en relación con las deudas de **XZ**.

SEXTO.- A continuación, han de analizarse las cuestiones alegadas por Dña. **Axy** respecto del acuerdo de derivación de responsabilidad efectuado en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT que fue confirmada por el TEAR de Madrid, en lo que respecta a las deudas procedentes de **XZ S.L.**

Alterando el orden de las cuestiones planteadas por la recurrente, se examinan en primer lugar aquellas alegaciones relativas a la inexistencia de firmeza de las derivaciones de responsabilidad efectuadas a D. **Bts**, que dieron lugar a las deudas que a su vez fueron derivadas a Dña. **Axy**.

Alega la interesada que la declaración de responsabilidad de Dña. **Axy** se basa en un acto administrativo que no es firme, dado que la derivación de responsabilidad por la que se declara a D. **Bts** responsable de las deudas de **XZY TW** se encontraba recurrida.

En cualquier caso, ni el artículo 42.2.a) de la LGT en virtud del cual se le declaró responsable, ni los artículos 174 y 175 del mismo texto normativo exigen, para el supuesto de derivación de deudas, que las mismas hayan ganado firmeza en vía administrativa.

En este sentido, en cuanto al marco normativo aplicable, la regulación del procedimiento frente a responsables se encuentra recogida en los artículos 174 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El artículo 174 de la LGT señala:

1. *La responsabilidad podrá 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.*
2. *La competencia para iniciar el procedimiento de declaración de responsabilidad y para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano de recaudación.*
3. *El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.*
4. *El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:*
 - a) *Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.*
 - b) *Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.*
 - c) *Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.*
5. *En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.*
No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad. Asimismo, en los supuestos previstos en el citado apartado no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 212.3 de esta Ley, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias.
6. *El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el establecido en el apartado 2 del artículo 62 de esta ley.*
Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en vía de apremio, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el artículo 28 de esta ley.

Por su parte, el artículo 175 del mismo texto legal establece:

1. El procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria, según los casos, será el siguiente:
 - a) *Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada al responsable en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago original de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.*
 - b) *En los demás casos, una vez transcurrido el período voluntario de pago original de la deuda que se deriva, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable.*
2. *El que pretenda adquirir la titularidad de explotaciones y actividades económicas y al objeto de limitar la responsabilidad solidaria contemplada en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 42 de esta ley, tendrá derecho, previa la conformidad del titular actual, a solicitar de la Administración certificación detallada de las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas de su ejercicio. La Administración tributaria deberá expedir dicha certificación en el plazo de tres meses desde la*

solicitud. En tal caso quedará la responsabilidad del adquirente limitada a las deudas, sanciones y responsabilidades contenidas en la misma. Si la certificación se expidiera sin mencionar deudas, sanciones o responsabilidades o no se facilitara en el plazo señalado, el solicitante quedará exento de la responsabilidad a la que se refiere dicho artículo.

Toda vez que ni el artículo 42.2.a) de la LGT en virtud del cual se declaró responsable a la interesada, ni los artículos 174 y 175 del mismo texto normativo exigen, para el supuesto de derivación de deudas, que las mismas hayan ganado firmeza en vía administrativa, se puede concluir que el acuerdo de derivación de responsabilidad del artículo 42.2.a) no exige que las deudas derivadas hayan ganado firmeza para el deudor principal.

Refuerza la anterior conclusión el tenor literal del artículo 175.1.a) LGT, cuando señala que la responsabilidad podrá haber sido declarada "en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago original de la deuda que se deriva".

En este sentido, como se ha mencionado anteriormente, el Tribunal Supremo, en su STS de 08/04/2021 (recurso nº 1107/2020) ha señalado que:

En los supuestos de declaración de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT, es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en periodo voluntario, sin perjuicio de que la sanción no pueda ser exigida y deba continuar suspendida hasta que sea firme en vía administrativa.

Siendo ello así, nada obsta para que se deriven a Dña. **Axy** las deudas pendientes de D. **Bts** procedentes de un acuerdo de derivación de responsabilidad previo, pese a que el mismo se halle recurrido en vía económico-administrativa.

SÉPTIMO.- Por otro lado, en cuanto a la aludida prejudicialidad penal como consecuencia de la tramitación de un procedimiento penal por insolvencia punible, manifiesta la interesada que en fecha 05/10/2015 se formuló ante el Juzgado de ... querrela por el delito de insolvencia punible contra D. **Bts** y otros. El conocimiento de dicha querrela correspondió al Juzgado de Instrucción n.º ... de ..., bajo el n.º de diligencias previas .../2015.

Entiende la recurrente que los hechos que fundan esta querrela en lo que atañe a DÑA. **Axy** son los mismos que aquellos que dan lugar a la derivación de responsabilidad: la disolución de la sociedad de gananciales, por lo que existiría prejudicialidad penal y violación del principio non bis in ídem.

Esta alegación ha de ser desestimada, toda vez que la tramitación en sede penal de un delito de tal naturaleza, regulado en el Capítulo VII bis del Título XIII "Delitos contra el patrimonio y contra el orden socioeconómico" del Libro II de Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, no conlleva suspensión del procedimiento tributario. Ésta solamente está prevista para el caso de delito contra la Hacienda Pública, que figura regulado en el Título XIV del mismo Libro II del Código Penal, en los términos que determina la LGT.

Así pues, la Administración Tributaria puede derivar la responsabilidad a aquellos que hubiesen participado en la despatrimonialización del obligado tributario principal, previéndose la suspensión del procedimiento tributario únicamente en caso de delito contra la Hacienda Pública.

A esta conclusión llegó el Tribunal Supremo en su Sentencia de 21/06/2016 (Rec. Cas. Núm. 1312/2015) dirimiendo un expediente en materia de responsabilidad tributaria en el que se invocaba la existencia de una sentencia absolutoria por delito de alzamiento de bienes (en el presente caso no hay constancia de sentencia alguna) en el que se rechazó la prejudicialidad penal -salvo concurrencia de un delito contra la Hacienda Pública- en el ámbito tributario en los siguientes términos (referida a la redacción de la LGT previa a la modificación efectuada mediante la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003 General Tributaria, si bien el criterio jurisprudencial puede aplicarse en el presente supuesto):

"2. Con la sentencia de instancia podemos decir que sobre la prejudicialidad penal que se alega, al haber sido ya prejuzgados los mismos hechos por el Juzgado de lo Penal nº 18 de Barcelona, que ha dictado Sentencia absolutoria en fecha 20 de julio de 2.011, la cual ha sido confirmada por la Audiencia Provincial de Barcelona, debe manifestarse que el art. 180 de la LGT determina que la Administración tributaria se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo -que será suspendido- si la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, esto es, de delito fiscal; y si bien es cierto que en dicha Sentencia ya dictada se absuelve a todos los acusados, entre ellos a D. ... , del delito de alzamiento de bienes que se les imputaba por los hechos objeto de debate, por considerar que no ha resultado probado que ninguno de ellos haya intentado eludir los correspondientes pagos y obligaciones con la Hacienda Pública y que han satisfecho totalmente sus deudas con la misma, principalmente en base a que los importes de los bienes transmitidos fueron ingresado en las cuentas de ..., S.A. debe puntualizarse que en la cuenta corriente de la vendedora/deudora se ingresaron, en efecto, todos los importes o precios de las ventas realizadas por un total superior a los 269 millones de pesetas (1.616.722,56 euros), pero no cabe ignorar que esta cantidad desapareció poco después de tales cuentas en virtud de diversas transferencias que se efectuaron al extranjero, como ha quedado acreditado en las actuaciones, con lo que no queda duda razonable alguna de la defraudación a la Hacienda Pública , en lo que se refiere a los concretos hechos objeto del presente recurso, al hacer imposible toda posibilidad del cobro de la deuda origen del mismo.

En todo caso, como advertía el Abogado del Estado debe decirse que la posibilidad de vinculación de las actuaciones tributarias por un proceso penal queda limitada al caso de que tal proceso verse sobre delito fiscal.

Y efectivamente el artículo 180 de la Ley 58/2003 sólo permite la suspensión de los procedimientos tributarios en el caso de que concurran con procesos penales sobre delito fiscal.

Dado que el caso invocado por la recurrente sería un alzamiento de bienes, no concurre causa alguna de suspensión, ni, a su vez, la falta de suspensión puede ser invocada como ilicitud y causa de anulación de la declaración de responsabilidad."

También en este sentido puede señalarse la Resolución de este Tribunal Económico-Administrativo Central de 06/06/2013 (RG: 00/05446/2010), donde se exponía que únicamente cabría la suspensión del procedimiento en el ámbito tributario en el caso de delitos contra la Hacienda Pública. En la misma se fijó el siguiente criterio:

"De acuerdo con criterio de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, mantenido en sentencia de fecha 1 de julio de 2010, resolviendo recurso de casación nº 8376/2004, en el ámbito tributario solamente cabría la suspensión del procedimiento, por prejudicialidad penal, en los supuestos de delitos contra la Hacienda Pública, refiriéndose tanto el artículo 3 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal como el artículo 10 de la Ley Orgánica del Poder Judicial a los órdenes jurisdiccionales penales, civiles y administrativos, sin que puedan alcanzar a la actuación tributaria."

Este criterio ya había sido establecido con anterioridad en la Resolución de 30/06/2010 (RG 00/03027/2008), referida a un delito

de falsedad documental, y se reiteró mediante Resolución de este Tribunal Central de 21/06/2022 (RG: 00/02812/2019).

OCTAVO.- Alega asimismo la inicialmente interesada en la reclamación, que la responsabilidad solidaria requiere la existencia de una deuda tributaria pendiente de pago. Manifiesta Dña. **Axy** que la disolución de la sociedad de gananciales se produjo en fecha 10/05/2012, por lo que no cabe la aplicación del precepto referenciado por cuanto a esa fecha no existía aun deuda tributaria pendiente por parte de D. **Bts** -no se había producido la derivación de responsabilidad en virtud del artículo 42.1.a) LGT-, ni se habían iniciado las actuaciones de comprobación e investigación a las sociedades deudoras.

Pues bien, ha de dejarse claro que la norma tributaria no exige ni limita temporalmente el momento en el cual tuvieron lugar los hechos constitutivos de vaciamiento patrimonial para acreditar que los mismos se realizaron con la finalidad de impedir su traba por la Administración. Basta, en este aspecto, que el tercero que participe en la realización de estos negocios tenga un conocimiento de la situación existente y que con estas actuaciones podría provocarse un perjuicio a la Administración.

La Resolución de este Tribunal Central de 31/05/2017 (RG 4937/2016), dictada en unificación de criterio, señaló que:

"El artículo 42.2.a) de la LGT no acota temporalmente de forma explícita el momento en el que tales hechos tienen que producirse para ser determinantes de la responsabilidad".

También en este sentido, en su Resolución de 29/06/2017 (RG 4435/2016) este Tribunal Económico-Administrativo Central indicó lo siguiente:

"La obligación del responsable tributario nace desde que se cometen los presupuestos de hecho que la ley configura para delimitar la responsabilidad, presupuestos que pueden darse antes que los órganos de aplicación de los tributos hayan iniciado actuaciones de comprobación, sin que el lapso temporal que pueda mediar entre el acto de ocultación o transmisión y el inicio, en su caso, de esas actuaciones de comprobación tenga trascendencia, pues el único período que condiciona la actuación de la Administración es el plazo de prescripción de la acción para el cobro de la deuda."

Por su parte, en la resolución de 23/09/2020 (RG 0970/2019) este Tribunal establece:

La responsabilidad solidaria del apartado a) del artículo 42.2 de la ley 58/2003 General Tributaria, relativa a la ocultación de bienes o derechos del deudor, no circunscribe la conducta del responsable a más elemento temporal que el que se deriva de la propia finalidad de la conducta: impedir la traba del patrimonio del deudor.

Consecuentemente es posible la declaración de responsabilidad solidaria regulada en el artículo 42.2.a) de la LGT en aquellos supuestos en los cuales el devengo de las deudas que constituyen su alcance se produce con posterioridad a los actos de ocultación, siempre que se pruebe la existencia de un acuerdo previo o plan de actuación que pretenda esta finalidad de impedir la traba del patrimonio del deudor.

Así, es posible entender que se da el supuesto de responsabilidad regulado en el artículo 42.2.a) de la LGT cuando el posible acto de ocultación se realiza con anterioridad al devengo de la obligación o a la realización del hecho imponible, siempre que concurren las circunstancias descritas.

En el presente caso, en el momento en que se produce la ocultación (10/05/2012) ya se habían devengado las deudas en sede de **XZ** SL:

- A28...34 ACTAS DE I.V.A. 2006
- A28...45 ACTAS DE SOCIEDADES 2006
- A28...34 EXP. SANC I.V.A. 2006
- A28...45 EXP. SANC SOCIEDADES 2006

Así como en sede de **TW** SL:

- A45...33 ACTA IS 2009-2010
- A45...77 SANCION IS 2009-2010
- A45...98 Pérdida reducción 25% SANCION IS 2009-2010 / Informe Delito HP IVA 2009-2010.

Además, en la fecha en la que se realizaron las capitulaciones matrimoniales y la liquidación de la sociedad de gananciales, se habían iniciado actuaciones de comprobación e investigación respecto de **XZ** SL (mediante comunicación notificada el 22/12/2010) que concluirían con la suscripción de un acta de disconformidad el 27/09/2012, esto es, pocos meses después de la disolución de la sociedad de gananciales.

Resulta asimismo acreditado que, en el momento en que tuvo lugar la modificación del régimen económico matrimonial que da origen al procedimiento de derivación de responsabilidad en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT, ya se había producido el presupuesto de hecho de la responsabilidad regulada en la letra a) del artículo 42.1 de la LGT. En concreto, este precepto exige:

a) Que se cometa una infracción tributaria. En este sentido, las entidades inicialmente deudoras ya habían cometido varias infracciones consistentes en la deducción de diversas cuotas soportadas registradas y declaradas que no se correspondían con gastos efectivos.

Cabe reseñar, a modo ejemplificativo, que la entidad **XZ** acreditó improcedentemente créditos a compensar en la cuota de declaraciones futuras por importe de 47.593,72 € en el 4º trimestre de 2006. Además, dejó de ingresar la siguiente cantidad de 107.894,61€ en el 4º trimestre de 2006.

Por su parte, **TW** dejó de ingresar en el Tesoro Público 78.352,19 Euros, en el ejercicio 2009 y 25.143,36 Euros, en el ejercicio 2.010, mediante la indebida contabilización y deducción de unos gastos sin haber quedado acreditada la realidad de las prestaciones documentadas en facturas emitidas por determinados subcontratistas dados de alta en el Régimen de Estimación Objetiva de IRPF y Régimen Simplificado de IVA.

Con posterioridad los órganos gestores concluyen que ambas entidades, a través de D. **Bts** y D. **Cts**, pretendieron crear una apariencia de realidad económica que, aunque formalmente correcta, no se correspondía en absoluto con la realidad económica existente, produciéndose una discordancia entre lo formalizado (obligaciones tributarias, contables, de facturación, medios de pago, etc.) y la efectiva realidad, mediante el diseño y planificación de una serie de actuaciones con la única finalidad de defraudar a la Hacienda Pública. Así, los obligados tributarios crearon una estructura paralela (subcontratistas) a su actividad real (construcción haciendo uso intensivo de trabajadores por cuenta ajena), simulando el desarrollo de actividad empresarial por teóricos subcontratistas, alguno de ellos con evidentes vínculos familiares, e introduciendo en el tráfico jurídico facturas con un contenido falso, generando, por un lado, gastos ficticios en la entidad destinataria (**TW** SL y **XZ** SL), y, por otro lado, al tratarse de una actividad sujeta y no exenta de IVA, cuotas soportadas deducibles por las citadas entidades destinatarias.

En conclusión, con anterioridad al acto de ocultación existía una estructura económica ficticia planificada con la única intención

de engañar a la Hacienda Pública.

Tras la tramitación de los respectivos procedimientos de comprobación e investigación por parte de la Dependencia Regional de Inspección de Castilla La Mancha y de Madrid, se determinó una regularización tributaria de carácter administrativo por importe conjunto total de 1.736.834,39 Euros (272.764,79 Euros de **TW SL** y 1.464.069,60 Euros de **XZ SL**), hallándose, además, indicios de la comisión de varios Delitos contra la Hacienda Pública cuya cuota total conjunta defraudada ascendería a 984.005,29 Euros (468.146,19 Euros de **TW SL** y 515.859,10 Euros de **XZ SL**).

b) Que el presunto responsable sea causante o colaborador en la realización de la citada infracción. En este sentido, ambas entidades se encontraban regidas y administradas por los hermanos **ts**. Siendo D. **Bts** perfectamente conocedor de la a inexistencia de las operaciones documentadas en las facturas y la imposibilidad de deducir gastos por servicios que no son reales.

Por consiguiente, D. **Bts** es obligado para con la Hacienda Pública desde que se realizaron los presupuestos de hecho que exige el artículo 42.1.a) de la LGT, aunque la exigibilidad de pago se supedita a los acuerdos de derivación de responsabilidad dictados con posterioridad.

Por tanto, si a partir de aquel momento realiza una conducta ilícita de vaciamiento patrimonial, quien colabore con ella realiza la conducta descrita en el artículo 42.2.a) de la LGT, y se convierte en responsable solidario.

Cabe concluir pues que la liquidación de la sociedad de gananciales tiene lugar cuando era notoria la actividad fraudulenta que había perpetrado D. **Bts** como administrador de las sociedades **XZ SL** y **TW SL**, y que ya estaba siendo puesta al descubierto por los órganos gestores.

Sentado lo anterior queda, por tanto, determinar si se considera acreditada la existencia de un acuerdo previo o plan de actuación que pretenda la finalidad de impedir la traba del patrimonio del deudor, cuestión que será analizada más adelante, al tiempo de determinar si concurren los requisitos previstos en el artículo 42.2.a) de la LGT.

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

" (...) 2. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.(...)"

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

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

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

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

DÉCIMO.- Entiende este Tribunal que concurren los requisitos necesarios para derivar responsabilidad en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT a DÑA. **Axy** por las deudas de D. **Bts** en el caso que nos ocupa, por cuanto:

a.- La operación de ocultación consiste en la liquidación de la sociedad de gananciales de fecha 10/05/2012 y posterior adición de 17/07/2012.

En el presente supuesto los bienes con mayor posibilidad de realización salen del patrimonio del deudor con destino al de la declarada responsable, poniéndose fuera del alcance de la Administración Tributaria. En este sentido, este Tribunal entre otras, en la Resolución de 26/10/2017 (RG: 00/06425/2016) señaló:

"El requisito de ocultación, tal como señala el Tribunal Supremo en sentencia de 26 de octubre de 2010, es un concepto que abarca toda acción asimilable al "alzamiento o levantamiento" de los bienes del deudor, en el sentido de colaborar en la ocultación o enajenación de los bienes de éste para no responder con su patrimonio, lo que comprende cualquier actividad que distraiga 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."

Asimismo, este Tribunal Central se ha pronunciado en diversas ocasiones destacando que lo esencial en los conceptos de ocultación es que la actividad desarrollada que se integra en el presupuesto de hecho de la responsabilidad impida a la Administración realizar la actuación recaudatoria que podría haberse llevado a cabo de otro modo, lo que acontece en el presente caso. Así, en Resolución de 23/07/2020 (RG: 00/03748/2019):

"Como señaló este Tribunal Central en su resolución de 25 de junio de 2008, recaída en el recurso de alzada RG 1090/2007 (Fundamento de Derecho Tercero), "el concepto de ocultación a los presentes efectos no significa que el objeto desaparezca, lo cual es imposible, o se desconozca quién es su titular, porque no se puede hacer una compraventa en la que sólo exista el vendedor. Lo que significa este concepto es que el bien susceptible de embargo se ponga fuera del alcance de la Administración tributaria de manera que no pueda llevarlo a cabo directamente". Asimismo, en la resolución de este Tribunal Central de 10 de marzo de 2009 recaída en el recurso de alzada RG 2416/2007 (Fundamento de Derecho Segundo) se señala que "El concepto de ocultación a los presentes efectos no

significa necesariamente que el inmueble salga del círculo patrimonial de los deudores principales (no presuntos deudores). Lo que significa este concepto es que el bien susceptible de embargo se ponga fuera del alcance de la Administración tributaria -al cambiar su titularidad-, de manera que no pueda llevarlo a cabo directamente". Por lo tanto, lo esencial en los conceptos de ocultación o transmisión es que la actividad desarrollada que se integra en el presupuesto de hecho de la responsabilidad impida a la Administración tributaria la actuación recaudatoria que de otro modo hubiese podido realizar. En este sentido, el diccionario de la Real Academia Española define ocultar en su primera acepción como "Esconder, tapar, disfrazar, encubrir a la vista", por lo que siempre que se "esconda" o "tape" el bien o derecho, en el sentido de que se haga inaccesible a la actuación de la Administración tributaria, se habrá producido una ocultación."

b.- La ahora recurrente causó o colaboró en la ocultación, participando como de parte en la liquidación de la sociedad de gananciales y posterior adición y nueva liquidación, en la que se recibían los bienes de mayor facilidad en su realización, quedando en el patrimonio del deudor los bienes de mayor complejidad en su localización y realización.

c.- En cuanto a la intencionalidad de la conducta, la Administración fundamenta la misma en los indicios relativos a la vinculación existente entre la deudora y la responsable así como en el momento temporal en el que la operación se realizó.

En el presente supuesto, la existencia de dichas deudas en sede de las sociedades inicialmente deudoras (respecto de las que ya se habían iniciado procedimientos de comprobación), la vinculación existente entre las partes (que a la fecha del acuerdo de derivación mantenían la consideración de cónyuges compartiendo el domicilio familiar y la titularidad de diversas cuentas bancarias), así como la falta de lógica de la operación dado el desequilibrio económico concurrente, suponen indicios suficientes que permiten alcanzar el criterio de convicción necesario para entender acreditada esta connivencia del responsable.

La operación de liquidación de la sociedad de gananciales, posterior adición y nueva liquidación tuvieron que realizarse con el necesario acuerdo de voluntades de ambos intervinientes y se efectuaron con la finalidad de poner fuera del alcance de la Hacienda Pública los bienes inmuebles y activos financieros integrantes del caudal inventariado, es decir, aquellos de mayor facilidad y menor onerosidad en su enajenación.

Consiguientemente, se advierte en la operación realizada una intención de generar un ilegítimo perjuicio de los intereses de la Hacienda Pública acreedora, que es lo que, en definitiva, conlleva que se deba responder solidariamente del pago de las deudas tributarias del deudor sobre la base de lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la LGT, cuya aplicación en el presente caso resulta a juicio de este Tribunal ajustada a Derecho.

UNDÉCIMO.- Por todo ello, este Tribunal considera que concurren los elementos necesarios para declarar la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.a) de la LGT en relación con las deudas procedentes de **XZ**, si bien deben excluirse del alcance de la responsabilidad las deudas procedentes de **TW** dada la existencia de prescripción en relación con las mismas.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el recurso de alzada nº 00-08089-2022, interpuesto por DÑA. **Axy**, y DESESTIMAR el recurso de alzada nº 00-08087-2022, interpuesto el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT.