



Roj: **STS 4583/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4583**

Id Cendoj: **28079130022022100466**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **13/12/2022**

Nº de Recurso: **404/2021**

Nº de Resolución: **1640/2022**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Castilla y León, Valladolid, Sección 3ª, 20-10-2020 (rec. 1130/2019),  
[ATS 952/2022](#),  
[STS 4583/2022](#)**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.640/2022**

Fecha de sentencia: 13/12/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 404/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 07/12/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD SEC.1

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 404/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1640/2022**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 13 de diciembre de 2022.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **404/2021**, interpuesto por el procurador don Miguel Ángel Sanz Rojo, en nombre y representación de **DOÑA Milagrosa**, contra la sentencia nº 1043/2020, de 20 de octubre, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León en su sede de Valladolid en el recurso nº 1130/2019. Ha comparecido como recurrido el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 20 de octubre de 2020, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

*"[...] Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo núm. 1130/2019 interpuesto de Dña. Milagrosa contra la resolución del T E A R de Castilla y León, Sala de Valladolid, de 30.09.2019, reclamación económico-administrativa núm. NUM000 formulada contra el acuerdo de la jefa de la Dependencia Regional Adjunta de Recaudación de la Dependencia de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en Castilla y León de 08.05.2018 le declaró responsable solidario por ocultación maliciosa de bienes por importe de 86.596,65 € que declaramos conforme a derecho, con imposición de costas [...]"*

### SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, el procurador don Miguel Ángel Sanz Rojo en nombre de la Sra. Milagrosa, presentó escrito de 11 de diciembre de 2020, de preparación de recurso de casación.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringida el **artículo 42.2.a)** de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 14 de enero de 2021, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El procurador Sr. Sanz Rojo ha comparecido, en calidad de recurrente, el 25 de enero de 2021, y el Abogado del Estado, como recurrido, lo ha hecho el 3 de marzo de 2021, ambos dentro del plazo de 30 días del **artículo 89.5 LJCA**.

### TERCERO.- Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 12 de enero de 2022, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

*"[...] Determinar si cabe exigir la **responsabilidad solidaria** prevista en el **artículo 42.2.a)** LGT a un menor de edad, en aquellos supuestos en que la actuación que se le impute sea como causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes, lo que constituye el hecho determinante de su **responsabilidad solidaria**, cuando el negocio jurídico que supuestamente da lugar a la ocultación o transmisión se ha llevado a cabo por medio de su representante legal, pero por cuenta de tal menor, que adquiere en su propio patrimonio.*

*A los efectos expresados, si el dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable; o si se pueden imputar tales elementos subjetivos a su representante legal, que actúa por cuenta de aquél, en contradicción, al menos aparente, con el principio de personalidad de las sanciones, dada la naturaleza semejante a éstas que ostentan las conductas definidas en el precepto como determinantes de la **responsabilidad** [...]"*

2. El procurador Sr. Sanz Rojo, en la representación acreditada, interpuso recurso de casación en escrito de 25 de febrero de 2022, que indica lo siguiente :

"[...] declare que la Sentencia impugnada ha infringido el Art. 42.2.a) LGT en el modo en que debe ser interpretado según la doctrina Jurisprudencial fijada. Y en consecuencia que: con estimación del recurso de casación interpuesto, case y anule la Sentencia impugnada, estime el recurso contencioso-administrativo y declare la nulidad de los actos impugnados y los que de ellos traigan causa y condene a la Administración a devolver las cantidades que para su cumplimiento hubieran sido ingresadas con devengo de los intereses de demora que legalmente procedan.

Sobre las costas de la instancia: de acuerdo con lo dispuesto en el Art. 93.4 LJCA en relación con el Art. 139.1 párrafo primero LJCA , y en virtud de la estimación del recurso contencioso administrativo que se pretende, procede la imposición de las costas causadas en la instancia a la parte demanda, por resultar rechazadas todas sus pretensiones.

En cuanto a las costas causadas en casación: se solicita su imposición a la Administración recurrida si se opusiere al presente recurso, al amparo de lo dispuesto en el Art.93.4 LJCA , habida cuenta las dos previas Sentencias de esta digna Sala que han quedado reiteradamente citadas, que acogen idéntica pretensión casacional a la que aquí se formula, como incluso anuncia el Auto de admisión [...]."

#### **CUARTO.- Oposición al recurso de casación.**

El Abogado del Estado, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 18 de abril de 2022, donde afirma:

"[...] tenga por evacuado el trámite conferido y continúe el procedimiento hasta dictar sentencia desestimatoria del recurso formulado y confirmatoria de la sentencia recurrida [...]."

#### **QUINTO.- Vista pública y deliberación.**

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 7 de diciembre de 2022, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.**

El objeto de este recurso de casación consiste, desde el punto de vista de la formación de jurisprudencia, por hallarse en el recurso un interés casacional objetivo propicio para ello, en determinar si cabe exigir la **responsabilidad solidaria** prevista en el artículo 42.2.a) LGT a un menor de edad, en aquellos supuestos en que la actuación que se le impute sea como causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes, lo que constituye el hecho determinante de su **responsabilidad solidaria**, cuando el negocio jurídico que supuestamente da lugar a la ocultación o transmisión se ha llevado a cabo por medio de su representante legal, pero por cuenta de tal menor, que adquiere en su propio patrimonio.

En concreción de tal pregunta, a los efectos expresados, es preciso determinar si el dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable; o si se pueden imputar tales elementos subjetivos a su representante legal, que actúa por cuenta de aquél, en contradicción, al menos aparente, con el principio de personalidad de las sanciones, dada la naturaleza semejante a éstas que ostentan las conductas definidas en el precepto como determinantes de la **responsabilidad**.

El auto de admisión al que se ha hecho ya mención sintetiza los hechos, no controvertidos, que han dado lugar al proceso de instancia, del que dimana esta casación, en estos términos:

"[...] **SEGUNDO. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.**

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación, los siguientes:

1º. Acuerdo de derivación de **responsabilidad** tributaria a doña Milagrosa .

Mediante acuerdo de 8 de mayo de 2019 de la Técnica Jefa de Gestión Recaudatoria de la Delegación de la AEAT de Palencia, se declaró a doña Milagrosa responsable tributaria **solidaria** por las deudas de su padre, don Fernando , en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT. El acuerdo motivó la concurrencia de los presupuestos de dicha **responsabilidad** tributaria con base en determinados hechos que, en síntesis, son los siguientes:



- Don Fernando fue declarado responsable tributario, en virtud del **artículo 43.1.b)** LGT, de la deuda tributaria del IVA 2010, primer trimestre, adeudada por la mercantil Promociones y Contratas Ribera del Canal S.L., de la que era administrador mancomunado. El acuerdo de derivación fue notificado el 23 de junio de 2015.

- Con posterioridad al devengo de la citada deuda, pero de forma previa al acuerdo de derivación de la **responsabilidad**, el señor Fernando realizó diversas transmisiones de bienes en favor de su hija, doña Milagrosa, que en ese momento era menor de edad. En particular, el 21 de enero de 2010 formalizó, junto con su esposa y madre de doña Milagrosa, la donación pura y simple de la propiedad de una finca, así como diversas transferencias de dinero, desde el 3 de octubre de 2014, a una cuenta bancaria titularidad de doña Milagrosa.

2º. Interposición de reclamación económico-administrativa.

Disconforme con el acuerdo de derivación de **responsabilidad**, doña Milagrosa interpuso reclamación económico-administrativa que se tramitó ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional [TEAR] de Castilla y León bajo el número NUM000 y que finalizó mediante resolución por la que se desestimó la reclamación.

3º. Interposición del recurso contencioso-administrativo.

Contra la resolución del TEAR, se interpuso recurso contencioso-administrativo, que se tramitó con el número 1130/2019 ante la Sección Tercera Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid.

La *ratio decidendi* de la sentencia, en lo que al presente recurso de casación interesa, se contiene en el fundamento de derecho quinto con el siguiente tenor literal:

"(...) Y, finalmente, no se comparte la planteada inimputabilidad de la menor donataria o si se prefiere, la inexistencia de una conducta dolosa o culpable en la menor recurrente en relación con la imputación de un ánimo cómplice en la elusión de las **responsabilidades** tributarias de sus padres. La actora como menor que es, ha de asumir las consecuencias de su representación. Lo contrario supondría la absoluta imposibilidad de realizar declaraciones de **responsabilidad** solidarias frente a menores y la consiguiente impunidad de los deudores con hijos menores de edad. La menor carece de voluntad y por imperativo legal su voluntad es sustituida por sus representantes legales. De hecho, es un indicio más la minoría de edad de cara a entender concurrente un ánimo elusorio. Si a ello se le suma la simultaneidad de la donación con la adquisición previa de los padres del inmueble, el traspaso de fondos a cuentas de los menores, pero manteniendo los deudores-padres la administración de estas cuentas, así como la falta de una mínima explicación verosímil de tales proceder, la concusión evidente es la necesaria desestimación del alegato. No es el presente un supuesto de aplicación de la legislación de menores. Simplemente se debe verificar si el donante y el donatario actuaron con complicidad, y en este caso, uno y otro eran la misma persona, mediando el menor a modo de persona incapaz interpuesta.

Además, se comparte la consideración de la SAN (Contencioso), sec. 7ª, S 02.10.2019, rec. 522/2017, reproducida por la defensa de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria:

*"CUARTO.- Los demandantes tuvieron conocimiento de que participaban en una acción de ocultamiento de bienes del padre. Esto se desprende de la estrecha vinculación entre donante y donatario que permite presumir que conocían la intención del donante de eludir hacer frente a su **responsabilidad** tributaria.*

*En el presente caso se da la circunstancia de que uno de los demandantes era menor de edad y actuó por medio de su representante legal. Por ello, se suscita la cuestión de si el elemento subjetivo debe concurrir en el representado para que se incurra en el supuesto de derivación de **responsabilidad** previsto en el **artículo 42.2 a)** LGT.*

*En la sentencia de esta sección de 15 de febrero de 2019 (recurso nº 729/2017) confirmamos la acción de derivación de **responsabilidad solidaria** basada en el **artículo 42.2 a)** LGT dirigida contra un menor de edad, que debía soportar las consecuencias de los actos realizados por su representante legal.*

*La acción de derivación se dirige frente al patrimonio de la persona a la que han sido desviados los bienes que se tratan de sustraer de la acción recaudatoria dirigida frente al deudor principal. Es el patrimonio de la demandante el que ha experimentado un aumento debido al reparto de dividendos realizado para eludir dicha acción recaudatoria. Para determinar la intencionalidad de la acción de ocultación debe atenderse a quien actúa en su representación. Como otros actos que realiza en su nombre, las consecuencias las soporta el patrimonio de la representada [...]."*



**SEGUNDO.- Remisión a la jurisprudencia establecida en la sentencia de 25 de marzo de 2021, recaída en el recurso de casación nº 3172/2019 , y en las demás que siguen su doctrina.**

La cuestión objeto de interés casacional ha sido ya objeto de examen y decisión por esta Sala, lo que reafirma la circunstancia de que el auto de admisión, con cita de precedentes iguales, aconseja que las partes, dada la identidad y concordancia del asunto con los ya fallados, se limiten a una mera remisión, salvo que quisieran hacer constar alguna salvedad o circunstancia relevante, prevención que ha sido perfectamente observada por ambas partes.

Razona la sentencia referida del siguiente modo:

**" CUARTO.- Consideraciones jurídicas sobre la naturaleza y fines de la **responsabilidad solidaria** exigida a la menor.**

1. Es necesario centrar el problema jurídico suscitado, recordando que, en la extraña y poco precisa regulación legal de los responsables, sea **solidaria** o subsidiaria esa **responsabilidad**; sea de la deuda en sí misma considerada o de las sanciones; se articule en sede de liquidación o aplicación de la deuda o en vía recaudatoria, al menos cabe establecer, conforme a una muy reiterada doctrina de la Sala, que en aquellos casos en que la ley exige, como desencadenante de la **responsabilidad**, una determinada conducta intencional, como es el caso, la **responsabilidad** que la ley reconoce -es cierto que como medio de garantía de la deuda, de su íntegra satisfacción- estamos en presencia de una **responsabilidad** subjetiva, no meramente objetiva.

Expresado con otras palabras, no responden los patrimonios como *universitas rerum*, sino las personas que observan determinadas conductas ilícitas -que responderán con todo o parte de su patrimonio, según los casos- pero cuando les sea imputable y reprochable la actividad que la ley establece como presupuesto habilitante o justificante de la derivación o traslación de la **responsabilidad**, haciéndola **solidaria**.

Se ha de aplicar lo anteriormente expuesto a la causa de **responsabilidad solidaria** establecida, bajo la vigencia de la LGT precedente, en el **artículo** 131.5.a), que despliega sus efectos en el ámbito de la recaudación de las deudas ya aplicadas, pero también, aunque en fórmula algo más diluida, al menos en apariencia, se requiere en el vigente **artículo 42.2.a)** LGT -pues no de otro modo cabe interpretar la locución "...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", lo que remite a una conducta que implica conocimiento y voluntad, por más que la supresión de la palabra *maliciosa* pudiera sugerir cosa distinta.

La conducta habilitante de la **responsabilidad** de "...[C]ausar o colaborar en la ocultación o transmisión de bienes...con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria" no es compatible con el caso fortuito, el puro desconocimiento o el descuido. Más bien sucede que, ahora implícita y claudicante, se sigue requiriendo una conducta maliciosa y, por tanto, conocedora y voluntaria, atributos que cabe negar, *ex lege*, a los menores que, como tales, carecen de capacidad de obrar. Además, aun si por hipótesis concurriera mera negligencia, tampoco le podría ser imputada al menor como fuente de **responsabilidad** subjetiva.

2. La parte recurrente considera, en síntesis, que no resulta ajustada a Derecho tal exigencia de **responsabilidad solidaria** que ahora nos corresponde examinar, al no cumplirse el requisito de que la conducta realizada por la responsable **solidaria**, como causante o colaboradora, pueda ser calificada de maliciosa (en los términos literales de la fórmula legal de la Ley 20/1995, que es la aquí aplicable, ya que doña Susana era menor de edad en el momento en que se llevó a cabo la aceptación de la donación de la nuda propiedad del inmueble, cuya transmisión es considerada vehículo de ocultación o transmisión de bienes, hecho causante de esa **responsabilidad**).

3. Este Tribunal Supremo considera que la sentencia de instancia, de la Sección 7ª de la Audiencia Nacional, que es muy parca y escueta en su argumentación y no aborda suficientemente el núcleo del problema jurídico suscitado, resulta incorrecta, pues centra la procedencia de la **responsabilidad solidaria** en el hecho de que, como sujeto titular del patrimonio adquirente, que aumenta con el derecho adquirido -la nuda propiedad- se beneficia del acto, porque tal derecho real se incorpora a ese patrimonio, por más que, debido a su carencia de capacidad de obrar, hubiera de ser representada la menor por su padre (respecto del cual no se suscita ni en la vía administrativa ni en el pleito seguido en la instancia que mantuviera un conflicto de intereses al respecto). Esto es, la sentencia confunde la capacidad jurídica con la capacidad de obrar.

4. En nuestra opinión, lo decisivo, en el **artículo** 131.5.a) LGT de 1963 -aplicable *ratione temporis*-, en buena medida reproducido por el **42.2.a)** de la LGT 2003, vigente, del que es precedente reconocible, por más que en éste queden desleídas las exigencias subjetivas, la fuente de **responsabilidad solidaria** consistía en lo siguiente:



"[...] 5. Responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria pendiente, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieren podido embargar, las siguientes personas:

a) Los que sean causantes o colaboren en la ocultación maliciosa de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir su traba [...]"

Hay varios aspectos de la cuestión que deben ser objeto de comentario, en tanto afectan o condicionan esta **responsabilidad solidaria**:

a) que el adjetivo "maliciosa" que complementa al sustantivo *ocultación* -de la que, además, el responsable es causante o colaborador, con la *finalidad* de impedir su traba- hace referencia inequívoca a conductas o actitudes que reclaman una **responsabilidad** no sólo personal, sino de índole sancionadora, además a título de dolo, excluyendo, por tanto, la culpa o negligencia. Es una norma sancionadora especial, con arreglo a nuestra reiterada jurisprudencia, lo que implica, en una primera aproximación al caso, que si no hay dolo, no hay **responsabilidad**. Y a una menor de edad (D<sup>a</sup>. Valle tenía 6 años cuando fue donataria de la nuda propiedad del inmueble, representada por su padre) le es ajeno, ontológicamente, el concepto de dolo, y también de culpa; o toda posibilidad legal de ser causante o colaborador en una ocultación de bienes ni de perseguir finalidad alguna de sustraer los bienes a su traba o ejecución.

b) No cabe olvidar que, además -manteniendo el examen del caso bajo la Ley de 1963-, cuando se habla de *obligaciones tributarias* -como objeto de la extensión de la **responsabilidad solidaria**- en el **artículo 38** y también en el 131.5.a) LGT 1963, se incluyen las sanciones, que formaban parte entonces de la deuda tributaria y se exigían conjuntamente con ésta, como un concepto económico más de la deuda, lo que significa que estamos ante un tipo sancionador *sui generis*, ajeno a la sistemática de la LGT, pero sujeto siempre al principio culpabilístico, como hemos declarado reiteradamente. De hecho, la **responsabilidad** inicial de la empresa y la subsidiaria de la administradora, madre de la recurrente, incluía entre las deudas derivadas las sanciones impuestas.

c) No en vano, el tipo descriptivo del **artículo 38** de la antigua LGT de 1963 culminaba la enunciación del presupuesto de la **responsabilidad solidaria** añadiendo, como sujetos, además de a quienes sean causantes, a quienes -también dolosamente- "*colaboren de manera directa y principal con el sujeto pasivo, en las infracciones tributarias calificadas de defraudación*". Y la norma creada en 1995 que cursa como precedente del actual **artículo 42.2.a)**, del mismo modo, y quizá con mayor claridad, configuraba la **responsabilidad** en el campo recaudatorio de igual modo, de suerte que tal **responsabilidad** no era puramente objetiva, atenta sólo al vaciamiento patrimonial, logrado o intentado, sino exigente de un obrar malicioso con la finalidad de defraudar a la Hacienda, algo que los menores no pueden hacer -y, si lo hacen, por lo que no se les puede imputar ni sancionar-.

d) Pues bien, según muy reiterada y conocida doctrina jurisprudencial nuestra, la extensión a una persona ajena a la relación tributaria y a la capacidad económica gravada, de una sanción, fruto de la infracción cometida por otro, es también una sanción y le son exigibles, por imperativo constitucional ( art. 25 CE), las garantías penales de legalidad, tipicidad y culpabilidad, así como el derivado del principio de personalidad de la pena -extensible a la sanción administrativa, que participa de la misma sustancia que aquélla-.

En otras palabras, aquí se ha trasladado a la menor la **responsabilidad** subjetiva, por causar o colaborar en las infracciones cometidas por el deudor principal -en este caso, se exige la **responsabilidad solidaria** del responsable subsidiario de la sociedad primeramente obligada, en cascada o de segundo grado-, por el importe, entre otras deudas, de sanciones de multa, prescindiendo de todo elemento subjetivo, que la ley exige cuando limita esta clase de **responsabilidad** a quien obre maliciosamente, atributo o elemento subjetivo del que, por definición, están excluidos los menores de edad.

e) Si se examina el asunto, además, desde la perspectiva civil, la menor no ha obrado -ni causado, colaborado u ocultado- en este asunto en un sentido propio, pues carecía de capacidad de obrar ( art. 30, *contrario sensu*, así como 314 y siguientes del Código Civil ), de suerte que sus actos jurídicos, respecto de la titularidad de derechos y obligaciones, ha de realizarlos por ellos su representante legal, en este caso, su padre. Por tanto, considerar que la adquisición jurídica de la donación de la nuda propiedad de un inmueble en su patrimonio, por razón de su capacidad jurídica -que no de obrar- le inculpa, pese a la carencia de conocimiento, de comprensión y de voluntad del acto jurídico, es objetivar la **responsabilidad**, aún penal, en contra de la letra y del espíritu del **artículo 131.5.a)** LGT 1963, versión de la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, en relación con el art. **42.2.a)** LGT actual.

f) No cabe desconocer que el asunto llegó a la Audiencia Nacional a través de una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central -TEAC- que estimó un recurso de alzada impropia entablado por la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT, frente a la resolución del TEAR de Cantabria que anuló la



**responsabilidad**, y que consideramos plenamente acertada. Sucede que, a menudo, la privación al interesado del efecto de firmeza que podría residir en las resoluciones revisoras obligatorias, como la del TEAR, por virtud del auto recurso administrativo que la ley permite, empeora notablemente no sólo la posición del interesado, sino la seguridad jurídica misma, como ocurre en el caso debatido.

**QUINTO.- Respuesta a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión del recurso de casación y jurisprudencia que se establece al respecto.**

Se establece la siguiente doctrina jurisprudencial:

1) No cabe exigir la **responsabilidad solidaria** prevista en el **artículo 131.5.a)** de la LGT de 1963 -en la redacción aplicable al caso debatido-, ni tampoco la del **artículo 42.2.a)** LGT vigente, a un menor de edad, en ningún caso, toda vez que en ambos supuestos, tipificados en tales normas, la actuación que se le imputa y por la que se le responsabiliza es la de ser causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, como presupuesto determinante de su **responsabilidad solidaria**, ya que el precepto comprende actividades, conductas e intenciones dolosas de las que un menor es, siempre, inimputable por ministerio de la ley, condición de la que deriva su inmunidad a las sanciones.

Esto es, no cabe trasladar o extender la **responsabilidad** fiscal a un menor cuando el negocio jurídico en virtud del cual se pretende la ocultación o transmisión -aquí, la donación de la nuda propiedad de un bien inmueble- se ha concluido por su representante legal, por cuenta de aquél, aunque adquiera éste en su patrimonio.

2) El dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión -tanto en uno como en otro precepto sucesivamente reguladores de esta clase de **responsabilidad solidaria** en vía recaudatoria- no pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable, carece de capacidad de obrar y, por tanto, de concluir por propia voluntad negocios jurídicos, sin perjuicio de la titularidad que ostenta de derechos y obligaciones. Cabe añadir que la cesión de derechos reales sobre bienes inmuebles y la donación de estos ( arts. 1280.1 y 633 C.C.) está sometida a la forma de la escritura pública, de suerte que es preciso, como requisito de validez -*ad solemnitatem*-, la intervención de un fedatario público, el notario, obligado por la ley y por el Reglamento Notarial a advertir a los contratantes de los vicios de que puedan estar aquejados los actos y negocios que celebren bajo la fe pública y autorizados por aquellos.

3) No cabe ahora que nos pronunciemos sobre la posibilidad de imputar, eventualmente, tales negocios jurídicos, mediante la atribución de la **responsabilidad solidaria** discutida, del **artículo 131.5.a)** de la LGT de 1963, en la redacción aplicable al caso debatido, ni tampoco la del **artículo 42.2.a)** LGT vigente, al representante legal del menor, que actúa por cuenta de éste y en su representación, pues pese a los términos del auto de admisión, no se trata de una cuestión que derive de los hechos acreditados en autos ni sea precisa para resolver el recurso de casación planteado, al margen del interés casacional que, hipotéticamente, pudiera suscitar tal cuestión jurídica, debidamente manifestada, para formar doctrina general, si se aprecia en tal asunto el interés casacional objetivo necesario a tal fin jurisprudencial.

**SEXTO.- Aplicación al asunto de la mencionada doctrina.**

Lo anteriormente declarado, por su interés casacional, como doctrina, nos lleva a la necesidad de acoger el recurso de casación, al que ha lugar, dado el desacierto de la sentencia impugnada, en tanto considera, a la postre, en criterio contrario al que hemos establecido, que cabe que un menor de edad responda solidariamente de los hechos de otro, en este caso de un responsable subsidiario -la madre de la menor- por ser causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

Consecuentemente, debe ser casada la sentencia y anulada, con estimación del recurso contencioso-administrativo objeto de incorrecta desestimación, con declaración de nulidad, con todos los efectos legales, de los actos administrativos impugnados en la instancia, de orden recaudatorio o revisorio [...]."

Por tales razones, ampliamente expresadas, procede declarar haber lugar al recurso de casación, con anulación de la sentencia impugnada y de los actos administrativos en ella enjuiciados.

**TERCERO.- Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el **artículo 93.4 LJCA**, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.



## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia, por remisión al quinto de la de referencia.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por **DOÑA Milagrosa** , contra la sentencia nº 1043/2020, de 20 de octubre, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid, en el recurso nº 1130/2019, sentencia que se casa y anula.

3º) Estimar el mencionado recurso nº 1130/2019, entablado por doña Milagrosa contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de 30 de septiembre de 2019, desestimatoria de la reclamación deducida frente al acuerdo de que declaró a la recurrente responsable **solidaria**, por importe de 86. 596, 65€.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.