



Roj: STS 2307/2014
Id Cendoj: 28079130022014100293
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 432/2012
Nº de Resolución:
Procedimiento: RECURSO CASACIÓN
Ponente: JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a nueve de Junio de dos mil catorce.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso de casación 432/12, interpuesto por doña Isidora , representada por el procurador don Isidro Orquín Cedenilla, contra la sentencia dictada el 21 de noviembre de 2011 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 521/10 , relativo a declaración de responsabilidad solidaria en el pago de deudas tributarias. Ha intervenido como parte recurrida la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- La sentencia impugnada desestimó el recurso contencioso administrativo promovido por doña Isidora contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo-Central el 7 de julio de 2010, que confirmó en alzada la pronunciada por el Tribunal Regional de Madrid el 23 de septiembre de 2008 en las reclamaciones NUM000 y NUM001 . Estas reclamaciones fueron instadas por la mencionada señora frente **(i)** al acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria, por importe de 1.005.853,60 euros, en el pago de los impuestos sobre la renta de las personas físicas de 1988 y del patrimonio de los ejercicios 1987 y 1988 de su esposo don Victoriano , y **(ii)** la resolución adoptando medidas cautelares para garantizar un montante de 1.907.696,52 euros.

SEGUNDO .- Doña Isidora preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 9 de marzo de 2012, en el que invocó tres motivos de casación, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio).

1º) En el primero denuncia la infracción de los artículos 64 y 66 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE de 31 de diciembre), en relación con el artículo 9.3 de la Constitución de 1978 .

Considera que la Sala de instancia, de acuerdo con la jurisprudencia, debió apreciar de oficio la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el impuesto en relación con el deudor principal, pues durante el procedimiento de inspección se incurrieron en paralizaciones injustificadas por tiempo superior a seis meses, determinantes de la producción de los efectos del artículo 31.4.a) del Reglamento General de la Inspección de los Tributos , aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril (BOE de 14 de mayo), en su redacción originaria.

Precisa que el acta de inspección se extendió el 20 de julio de 1993, siendo presentados por el obligado tributario escritos en fechas 21 de septiembre y 16 de noviembre de 1993 y 17 de mayo de 1994, acordándose por el Inspector-Jefe ampliar las actuaciones en fecha 29 de julio de 1994, lo que se notificó el 2 de diciembre siguiente. Continúa relatando que el actuario emitió un nuevo informe el 7 de marzo de 1995, siendo presentadas alegaciones por el obligado tributario el 21 de abril. Añade que con fecha 6 de octubre de 1995 se impuso una sanción resultante de la aplicación de la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria (BOE de 22 de julio), que fue notificada al sujeto pasivo el 13 de diciembre. A partir de aquí - subraya-, el procedimiento quedó paralizado hasta el 19 de mayo de 1997, casi cuatro años después de haberse iniciado el procedimiento de inspección y habiéndose verificado dos

paralizaciones injustificadas superiores a seis meses: una primera entre el escrito de 17 de mayo de 1994, en el que se invocaba la prescripción, y el 2 de diciembre siguiente, en que se notificó la orden de completar las actuaciones; la otra entre el 13 de diciembre de 1995, en que se notificó al sujeto pasivo la nueva sanción, y el 19 de mayo de 1997, fecha del acuerdo de liquidación. Hubo un escrito presentado por el deudor principal el 10 de octubre de 1996, pero en él se limitó a reiterar que se declarara consumada la prescripción.

2º) El segundo argumento del recurso denuncia la infracción de los preceptos ya invocados en el primer motivo, pero ahora en relación con una incorrecta, según la recurrente, aplicación de los artículos 46.2, 68.2 y 68.7, así como de las disposiciones transitorias tercera y cuarta, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

Opina que la razón exclusiva aducida en la sentencia impugnada para negar la consumación de la prescripción de las acciones de la Administración para declarar la responsabilidad y exigirle el pago de las deudas tributarias de su esposo radica en una improcedente aplicación retroactiva del artículo 68.7 de la Ley General Tributaria de 2003, que no se encontraba vigente al tiempo de realizarse el presupuesto de hecho determinante de la aplicación del artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963 (2000), ni tampoco al tiempo de interponerse por el deudor principal el recurso contencioso-administrativo (2002), que la sentencia de instancia calificó como actuación con eficacia interruptiva de la prescripción que le afecta a ella, la recurrente.

Defiende que no cabe aplicar retroactivamente aquel artículo 68.7, que no regula una cuestión procedimental. Recuerda que el artículo 10.d) de la Ley General Tributaria de 1963 establecía con toda claridad la sujeción al principio de reserva de ley de la regulación de los plazos de prescripción, de modo que lo que en el año 2002 podía ser calificado como causa de válida interrupción de los plazos de prescripción que afectan a los responsables es lo que expresamente queda calificado como tal, y no lo que con posterioridad adquiriera esa calificación de modo sobrevenido. Así lo exigen los principios de legalidad y de seguridad jurídica. Señala que, antes de la entrada en vigor de la Ley General Tributaria de 1963, ninguna norma contenía precepto equivalente al artículo 68.7 de la Ley General Tributaria de 2003 en relación con el alcance subjetivo de las causas de interrupción de la prescripción.

Entiende que, en cualquier caso, dicho precepto debe ser interpretado conforme a los principios que rigen la institución de la prescripción tributaria, dando lugar a un resultado distinto del que alcanza la Sala de instancia. Razona que, ante los interrogantes que pueden surgir respecto de la extensión subjetiva de las causas de interrupción de la prescripción, dos son los parámetros esenciales a considerar: el principio de seguridad jurídica y las posibilidades que el ordenamiento atribuye a la Administración para actuar frente a los responsables. De acuerdo con ello, aun cuando se asumiera la aplicación por razones temporales del artículo 68.7 de la Ley General Tributaria de 2003, defiende que dicho precepto no admite una interpretación plana según la cual toda actuación desarrollada por cualquiera de los obligados al pago, o realizada por la Administración tributaria frente a ellos, supone la extensión a todos del alcance subjetivo de la interrupción. En su opinión, los parámetros esenciales determinantes del transcurso inalterado del tiempo o la interrupción de los plazos de prescripción exigen, de modo acumulativo, la ruptura de la situación de latencia, pero también el conocimiento formal de todas las partes afectadas. Por ello, el mencionado precepto debe interpretarse, según su criterio, como lo que es: la especificación, dentro de un precepto que establece como regla general el "principio de independencia de procedimientos" y exige el conocimiento formal de las partes en la determinación de cada causa de interrupción, para los supuestos de concurrencia de deudor principal y responsables.

Por ello, considera que lo exigible a la Administración debe ser: (i) que dentro del plazo de prescripción de cuatro años, contados desde la realización del presupuesto de hecho específico de la responsabilidad, la Administración proceda a declararla, momento a partir del cual se concreta la condición como obligado tributario responsable; (ii) y que, a partir de ese momento, la Administración proceda a comunicar formalmente al responsable los actos con eficacia interruptiva desarrollados por o frente al deudor principal para impedir que un posterior periodo de inactividad administrativa en relación con el responsable superior a cuatro años pudiera determinar la inexigibilidad de la responsabilidad por prescripción.

En el supuesto de autos la inactividad de la Administración respecto de la supuesta responsabilidad solidaria por colaboración en la ocultación maliciosa de bienes se prolongó desde el 3 de agosto de 2000 (fecha de realización del presupuesto de hecho determinante de la responsabilidad) hasta el 31 de octubre de 2005 (fecha en que se se notificó la iniciación del procedimiento de derivación de responsabilidad, declarada en acuerdo de 22 de noviembre siguiente, notificado el 12 de diciembre), sin que nada impidiera ni obstaculizara a la Administración para actuar en protección de su crédito.

3º) El último motivo del recurso tiene por objeto la infracción del artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963, en relación con el 126 de la misma Ley, los artículos 1317 y 1401 del Código civil, el artículo 42.2 y la disposición transitoria cuarta de la Ley General Tributaria de 2003.

Inicia esta queja argumentando que la propia Administración fue consciente de la imposibilidad de aplicar retroactivamente el artículo 42.2 de la Ley General Tributaria de 2003, fundando su pronunciamiento en el artículo 131.5.a) de la Ley homónima de 1963. Pues bien, la Sala de instancia otorga a este precepto un alcance mayor del que resulta de su configuración normativa, dado que su redacción acotaba su presupuesto por indubitada referencia a las deudas pendientes que se encontraban ya en fase ejecutiva, como lo prueban su ubicación sistemática en el capítulo dedicado a la recaudación y su propia estructura. En otras palabras, el mencionado artículo 131.5.a) no puede aplicarse con carácter previo y autónomo al ejercicio de la potestad recaudatoria frente al deudor principal.

Como argumento adicional sostiene la falta de idoneidad del artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963 como mecanismo de protección del crédito tributario. No cabe hablar de «causar o colaborar en la ocultación maliciosa de bienes del deudor con la finalidad de impedir su traba», pues la Administración tributaria podía haber hecho efectivo su crédito mediante la invocación de los artículos 1317 y 1401 del Código civil o, si lo hubiere reputado procedente y necesario, mediante el ejercicio del resto de acciones civiles y penales destinadas a restablecer el orden jurídico en los supuestos en que el deudor actúa en connivencia con terceros en fraude de acreedores. En definitiva, no cabe calificar de "ocultación maliciosa" la sucesión de actos y negocios jurídicos realizados por ella y su cónyuge.

Termina solicitando el dictado de sentencia que case la recurrida y que condene en costas a la Administración recurrida.

TERCERO .- La Administración General del Estado se opuso al recurso en escrito registrado el 28 de junio de 2012, en el que interesó su desestimación.

Frente al primer motivo argumenta que el hecho de que haya habido interrupciones injustificadas superiores a seis meses no quiere decir que no se pueda producir una nueva interrupción de la prescripción si antes del vencimiento del plazo de la misma se llevan a cabo nuevas actuaciones que produzcan efectos interruptivos. Dice que en el caso que nos ocupa, admitiendo las dos paralizaciones por más de seis meses con las consecuencias que de ello derivan, no es menos cierto que, al tiempo de la primera (2 de diciembre de 1994), no habían transcurrido aún los cinco años de prescripción del derecho a determinar la deuda que, como describe la recurrente, se producía el 1 de diciembre de 1994. Ocurrió entonces -añade- que el 29 de julio de 1994, antes de consumarse la prescripción, se realizó una actuación que la interrumpió, que debió volver a correr, colocando la prescripción en julio de 1999.

En relación con la segunda queja sostiene que la respuesta no difiere, se aplique la Ley General Tributaria de 1963 o la de 2003. El artículo 64 de la primera y el 66 de la segunda tienen idéntico contenido en cuanto a los plazos de prescripción de la acción para determinar la deuda tributaria y para exigir el pago. Asimismo, los artículos 66 y 67, respectivamente, establecen iguales causas de interrupción de la prescripción. Ciertamente la Ley de 1963 no contenía una previsión como la del artículo 67.2 ni la del 68.7 de la Ley de 2003, pero ello no significa que en su articulado no se contenga igual solución. Así, el artículo 37 de la Ley de 1963, al declarar responsable de la deuda tributaria junto al deudor principal a responsables solidarios y subsidiarios, está sujetándoles a una posible acción de cobro frente a ellos y, por ende, como tales obligados, a las normas que sobre prescripción establecen los artículos 64 y siguientes, y si bien estos preceptos (como sí hacen los de la Ley de 2003) no contienen previsión alguna sobre las consecuencias de la solidaridad de las obligaciones, no es menos cierto que la doctrina sobre las obligaciones solidarias es única y se encuentra en el Código civil, cuyos artículos 1141 y 1974 refieren la previsión que se explicita en el tan repetido artículo 68.7.

Tratándose del último motivo argumenta que, como bien estimó el Tribunal Económico-Administrativo Central, así como la sentencia impugnada, el conjunto de actos subsiguientes al inicio del procedimiento inspector, culminado con el de 3 de agosto de 2000, constituye evidente indicio de una actuación tendente a entorpecer la traba de bienes sobre los que se pudiera actuar para el cobro de la deuda.

CUARTO .- Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 29 de junio de 2013, fijándose al efecto el día 4 de junio de 2014, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martínez de Velasco, Magistrada de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Doña Isidora discute la sentencia dictada el 21 de noviembre de 2011 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso 521/10 , interpuesto frente a la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 7 de julio de 2010, confirmatoria en alzada de la pronunciada por el Tribunal Regional de Madrid el 23 de septiembre de 2008 en las reclamaciones NUM000 y NUM001 . Estas reclamaciones fueron instadas por la mencionada señora frente al **(i)** acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria, por importe de 1.005.853,60 euros, en el pago de los impuestos sobre la renta de las personas físicas de 1988 y del patrimonio de los ejercicios 1987 y 1988 de su esposo don Victoriano , y **(ii)** la resolución adoptando medidas cautelares para garantizar un montante de 1.907.696,52 euros.

Se alza en casación esgrimiendo tres motivos.

1º) En el primero sostiene que prescribió el derecho de la Administración para liquidar respecto de su esposo los mencionados tributos, al estar interrumpidas las actuaciones inspectoras por tiempo superior a seis meses, sin justificación alguna, prescripción que la Sala de instancia debió apreciar de oficio.

2º) En el segundo considera que se consumó la prescripción de las acciones de la Administración para declarar su responsabilidad y exigirle el pago de las deudas tributarias de su esposo, desenlace que la Sala de instancia niega aplicando retroactivamente, de forma indebida, el artículo 68.7 de la Ley General Tributaria de 2003 . Considera, a título subsidiario, que, en cualquier caso, dicho precepto debe ser interpretado en el sentido de que, una vez realizado el presupuesto de hecho específico de la responsabilidad, la Administración ha de declararla en plazo, procediendo a comunicar formalmente al responsable los actos con eficacia interruptiva desarrollados por o frente al deudor principal.

3º) En el tercero razona que el artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963 requiere el ejercicio de la potestad recaudatoria frente al deudor principal, sin perjuicio de que, en cualquier caso, no cabe calificar de "ocultación maliciosa" la sucesión de actos y negocios jurídicos realizados por la recurrente y su cónyuge.

SEGUNDO .- Para resolver el primer motivo de casación, se ha de tener en cuenta que, según consta en la sentencia impugnada (primer fundamento jurídico) [datos que completamos con los que, sin aparecer en la sentencia, se obtienen del expediente administrativo], el 5 de octubre de 1992 se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación frente a don Victoriano , cónyuge de la recurrente, por el impuesto sobre la renta de las personas físicas de 1988, que dieron lugar a un acta de disconformidad firmada el 20 de julio de 1993.

A la vista de los escritos y las alegaciones formulados por el contribuyente el 21 de septiembre y el 16 de noviembre de 1993, así como el 17 de mayo de 1994, el Inspector-Jefe acordó el 29 de julio de 1994, mediante resolución notificada el 2 de diciembre, ampliar actuaciones, con el fin de examinar la documentación, siendo emitido por el actuario un informe complementario y formuladas por el contribuyente las alegaciones correspondientes.

El 19 de mayo de 1997, el Inspector-Jefe practicó la liquidación, confirmando la propuesta que contenía el acta, salvo en lo relativo a la sanción, que se adaptó al nuevo régimen previsto en la Ley 25/1995. En la misma fecha se practicaron las liquidaciones por el impuesto sobre el patrimonio relativo a los ejercicios 1987 y 1988.

Sostiene la recurrente que a lo largo de tal acontecer se produjeron dos interrupciones injustificadas de las actuaciones inspectoras por plazo superior a seis meses: una primera entre el escrito de 17 de mayo de 1994, en el que ya se invocó la prescripción, y el 2 de diciembre del mismo año, día en que se notificó al obligado tributario la orden de completar las actuaciones; la otra, entre el 13 de diciembre de 1995, en el que se notificó la sanción resultante de la aplicación de la Ley 25/1995, y el 19 de mayo de 1997, fecha de la liquidación; si bien reconoce que el deudor principal presentó un escrito el 10 de octubre de 1996, asegura que con el mismo se limitó a reiterar que se declarara consumada la prescripción.

Admite la recurrente que no suscitó la cuestión que ahora plantea ante la Sala de instancia, tampoco la hizo valer en la vía económico-administrativa, pero recuerda nuestra jurisprudencia sobre la obligación de apreciar de oficio la prescripción, que en el caso entiende evidente a la vista de las interrupciones descritas y la operatividad del artículo 31.4.a) del Reglamento General de la Inspección de los Tributos de 1986 , en su redacción originaria.

Aunque es doctrina reiterada de esta Sala que el deber de apreciación de oficio de la prescripción, ex artículos 67 de la Ley General Tributaria de 1963 y 69.2 de la Ley homónima de 2003, no sólo afecta a la Administración tributaria sino que también se aplica a los órganos jurisdiccionales, también lo es que al socaire de ese deber no cabe plantear en casación cuestiones jurídicas nuevas con sustantividad propia

[véanse, por todas, las sentencias de 9 de febrero de 2012 (casación 2210/10 , FJ 3º), 5 de noviembre de 2012 (casación 2347/10, FJ 2º) y 16 de mayo de 2013 (casación 5114/10 , FJ 2º)], y en este caso la recurrente invoca la prescripción como efecto inducido de dos interrupciones injustificadas de las actuaciones inspectoras durante más de seis meses. Luego, para examinar de oficio la prescripción, hemos de analizar las actuaciones inspectoras desarrolladas a fin de confirmar primero si se produjeron esos dos períodos de interrupción de las actuaciones superiores a seis meses, decidir después si ambos resultaron realmente injustificados y, sólo en el caso de que así lo entendiéramos, resolver finalmente cuáles son las consecuencias jurídicas de esa concreta y puntual circunstancia, en relación con la interrupción del plazo de prescripción del derecho a liquidar.

Al ser así, en rigor podríamos detener aquí nuestro examen, porque este primer motivo de casación oculta cuestiones jurídicas nuevas con sustantividad propia y diferenciada, bajo el argumento de que la prescripción debe ser apreciada de oficio, olvidando que la naturaleza extraordinaria de la casación como recurso tasado constriñe los poderes de este Tribunal y también la actividad de los recurrentes. No es una nueva instancia jurisdiccional; no nos traslada el conocimiento plenario del proceso de instancia, sino el análisis limitado que resulta de los motivos enumerados en el artículo 88.1 de la Ley reguladora de esta jurisdicción . Este planteamiento justifica la prohibición de cuestiones nuevas, estándonos vedado resolver sobre una tesis o sobre un extremo que las partes no sometieron a la consideración del Tribunal de instancia; por eso hemos inadmitido repetidamente esa clase de cuestiones en casación [sentencias de 21 de diciembre de 2001 (casación 6642/97 , FJ 3º), 21 de marzo de 2003 (casación 11541/98 , FJ 3º), 6 de octubre de 2004 (casación 3968/01 , FJ 2º), 1 de diciembre de 2008 (casación 3910/05, FJ 2º) y 6 de junio de 2011 (casación 2108/08 , FJ 2º), entre otras].

No obstante lo cual, como la cuestión que suscita este motivo ha sido resuelta ya por esta Sala en la sentencia de 29 de marzo de 2010, dictada en el recurso de casación 211/06 , con ocasión de la impugnación por don Victoriano de la pronunciada el 17 de noviembre de 2005 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso contencioso-administrativo 1408/02 , en el que se controló la conformidad a derecho de la liquidación practicada al mencionado sujeto pasivo por el impuesto sobre la renta de las personas físicas de 1998 y el del patrimonio de los ejercicios 1988 y 1989, por razones de seguridad jurídica y de unidad de doctrina cumple que le demos ahora la misma respuesta.

En el sexto fundamento de aquella sentencia, frente a argumentos prácticamente iguales a los que ahora invoca su cónyuge con ocasión de su declaración como responsable solidaria de las deudas tributarias de su marido (entonces se trataba también de dos interrupciones superiores a seis meses, la primera entre el 16 de noviembre de 1993 y el 17 de mayo de 1994, que aquí no se hace valer, lo que abunda en lo dicho más arriba, dado que se trata de las mismas actuaciones inspectoras, y la otra entre esta segunda fecha y el 2 de diciembre de 1994, primera de las que se invocan en este recurso), razonamos, siguiendo jurisprudencia anterior, que «la no interrupción del plazo de prescripción por parte de las actuaciones inspectoras [...] es independiente de la necesidad, en todo caso, del transcurso del lapso temporal previsto para la existencia y consumación de la prescripción, por lo que la falta de eficacia interruptiva de las actuaciones inspectoras por su paralización injustificada durante más de seis meses no priva de eficacia a la propia liquidación derivada de aquellas, realizadas antes de transcurrir el» plazo de prescripción, que en el caso era de cinco años.

Pues bien, teniendo en cuenta, como allí dijimos, que ese plazo puede computarse de nuevo desde el final de la primera interrupción, el 2 de diciembre de 1994, «el 19 de mayo de 1997 (cuando se notifica la liquidación) no ha transcurrido el plazo de cinco años, con independencia de la segunda de las interrupciones. O, dicho en otros términos, la falta de eficacia interruptiva de las actuaciones inspectoras como consecuencia de la segunda paralización, no impide que tenga eficacia la notificación de la liquidación que se produce antes de que se consume la prescripción, al no haber transcurrido el correspondiente plazo desde el *dies a quo* que constituye el mencionado [2 de diciembre de 1994] (final de la primera paralización)».

El primer motivo debe, por tanto, ser desestimado.

TERCERO.- En el segundo motivo también se denuncia la prescripción, esta vez directamente respecto de la responsable solidaria, la propia recurrente, debido a la inactividad de la Administración desde el 3 de agosto de 2000 (fecha de realización del presupuesto de hecho determinante de la responsabilidad) hasta el 31 de octubre de 2005 (día en que se notificó la iniciación del procedimiento de derivación de responsabilidad, después declarada en acuerdo de 22 de noviembre siguiente, notificado el 12 de diciembre).

La Sala de instancia asume esas fechas, pero considera que el plazo de prescripción para derivar la responsabilidad quedó interrumpido por la interposición de recurso contencioso-administrativo por el deudor principal y esposo de la ahora recurrente, don Victoriano , en el año 2002. Alcanza tal solución aplicando el

artículo 68, apartados 2.b y 7, de la Ley General Tributaria de 2003, el apartado 7 en la redacción aplicable por razón del tiempo, conforme a la que «interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables».

La Sra. Isidora considera, de entrada, que no cabía aplicar retroactivamente la Ley de 2003 y que la solución al dilema debía alcanzarse aplicando la Ley General Tributaria de 1963, sin perjuicio de que, concluida la operatividad para el caso de la regulación prevista en la primera de las dos leyes citadas, el artículo 68.7 debe interpretarse en el sentido de que han de comunicarse a los responsables los actos con eficacia interruptiva desarrollados por o frente al deudor principal.

Desde ninguna perspectiva puede darse la razón a la recurrente. Aun cuando no se considere aplicable la Ley de 2003, la de 1963 ofrece el mismo desenlace. Conforme a su artículo 66.1.b), el plazo de prescripción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas se interrumpía por la interposición de recursos o reclamaciones de cualquier clase, de modo que el tiempo para ejercer la acción de cobro frente a los responsables también se detenía con la interposición de recurso por el obligado principal contra la liquidación. Así se deducía, además, del régimen general del artículo 37.1 de la citada Ley de 1963, que habilitaba a declarar la responsabilidad, subsidiaria o solidaria, de otras personas distintas del sujeto pasivo y, tratándose de los responsables solidarios, del artículo 1974 del Código civil, conforme al que la interrupción de la prescripción de acciones en las obligaciones solidarias aprovecha o perjudica por igual a todos los acreedores y deudores. Por ello, la inexistencia en la Ley de 1963 de una previsión específica como la del artículo 68.7 de la Ley de 2003, no impedía llegar al desenlace que hoy se contiene expresamente en este precepto.

Llegados a esta conclusión poco importa que no resultara aplicable la Ley de 2003, tampoco tiene relevancia la necesidad de realizar una interpretación de su artículo 68.7 como la que propone la recurrente, pues sugiere un escenario de imposible cumplimiento: que los actos de interrupción desarrollados por o frente al deudor principal, para que produzcan efectos respecto de los demás obligados y responsables, deban ponerse en conocimiento de estos últimos, pues cuando tienen lugar aquéllos con toda normalidad no tiene por qué conocerse a quiénes son o puedan ser éstos, y aún conocidos bien pudiera darse el caso de que nunca fueran llamados al pago de esa deuda tributaria.

En definitiva, el segundo motivo también ha de desestimarse.

CUARTO.- En el último motivo del recurso, doña Isidora sostiene que artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963 requiere el previo ejercicio de la potestad recaudatoria frente al deudor principal, sin perjuicio de que, en cualquier caso, no cabe calificar de "ocultación maliciosa" la sucesión de actos y negocios jurídicos realizados por ella y su cónyuge.

Para dar respuesta a tales argumentos se ha de tener en cuenta el siguiente acontecer:

1º) El 5 de noviembre de 1992 se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación frente a don Victoriano por el impuesto sobre la renta de las personas físicas de 1988, levantándose un acta de disconformidad el 20 de julio de 1993.

2º) El 13 de enero de 1994, el Sr. Victoriano y su esposa, la actual recurrente, otorgaron escritura de capitulaciones matrimoniales y disolución de la sociedad legal de gananciales, adjudicándose a doña Isidora trece inmuebles y estipulándose a partir de ese momento como régimen matrimonial el de separación absoluta de bienes, en tanto que a don Victoriano se le atribuían acciones por igual valor que aquellos bienes en compañías de las que era ya socio y que no cotizaban en mercados secundarios.

3º) El 19 de mayo de 1997, el Inspector Jefe practicó la correspondiente liquidación, confirmando la propuesta del acta, salvo en lo relativo a la sanción.

4º) El procedimiento administrativo de apremio contra el deudor principal se inició, mediante la notificación de la oportuna providencia, el 2 de febrero de 1998, en cuyo transcurso se acordó el embargo de diversos bienes de su propiedad y se produjeron varios actos de transmisión de inmuebles adjudicados a la esposa en las capitulaciones matrimoniales, debiendo destacarse aquella a la que se refiere este litigio (finca NUM002 del Registro de la Propiedad de Fuenlabrada), transmitida el 3 de agosto de 2000, actuando en nombre de la transmitente su marido, quien a su vez intervenía como consejero delegado de la sociedad compradora, de la que era socio mayoritario.

5º) El 31 de octubre de 2005 se notificó a doña Isidora el inicio de procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria, que dio lugar al acuerdo de 22 de noviembre siguiente, notificado el 12 de diciembre.

Los hechos que acabamos de describir dejan fuera de juego los dos argumentos sobre los que se sustenta el último motivo de casación.

En primer lugar, el que se refiere a la imposibilidad de aplicar el artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963 antes de ejercer la potestad recaudatoria frente al deudor principal, porque, como se puede constatar, la declaración de responsabilidad solidaria de la ahora recurrente se produjo una vez iniciada la vía de apremio contra aquél y de haberse trabados bienes de su titularidad.

En segundo lugar, su falta de colaboración o de concurso en la ocultación maliciosa de bienes y derechos del obligado principal con la finalidad de impedir su traba, no responde a la realidad. Con independencia de que, en este punto, el recurso se introduce en la fijación de los hechos del litigio, tarea que corresponde a los jueces de la instancia, sin ni siquiera alegar que en su desarrollo hayan incurrido en alguna de las disfunciones que, conforme a nuestra constante jurisprudencia, justificarían la introducción de este Tribunal de casación en ese terreno que en principio le está vedado, esta Sala comparte las atinadas reflexiones de la Audiencia Nacional cuando en el quinto fundamento jurídico de su sentencia razona que:

«Don Victoriano , que conocía de antemano la responsabilidad tributaria que se le iba a exigir, se pone de acuerdo con su esposa, en el interregno entre la liquidación provisional y el acuerdo de liquidación, para otorgar capitulaciones matrimoniales, disuelven su sociedad de gananciales, adjudican a su esposa la totalidad de los bienes inmuebles, en total 13 y con un valor de más de 93 millones de pesetas, y él se adjudica acciones no cotizables en mercados secundarios, con lo cual la labor de posible cobro de las deudas tributarias de las que era deudor, se vería grandemente dificultada, como se prueba posteriormente cuando se inicia la vía de apremio contra sus bienes. Si la situación hubiese quedado estática, se podría haber procedido contra los bienes adjudicados a la esposa, en virtud de la responsabilidad a la que quedan sometidos los bienes que en su día fueron gananciales para responder de las deudas que tenían también tal condición; pero para evitar esto, se procede a la venta de diversos bienes, de forma escalonada, y la que llama más la atención es la venta de una finca, la número NUM002 del Registro de la Propiedad de Fuenlabrada, que se vende por el importe de más de 700 millones de pesetas, interviniendo en esta venta, las personas ya indicadas y en los conceptos referenciados.

Si no existiese una deuda tributaria de don Victoriano podría pensarse que era una forma de aportar patrimonio a la sociedad anónima constituida por la familia, pero con los antecedentes indicados, la conclusión lógica y cierta a la que se llega, es que se quería sacar del patrimonio de don Victoriano y de doña Isidora las fincas anteriormente indicadas, y especialmente ésta; [...].

Con esta enajenación y teniendo en cuenta la personalidad jurídica independiente de la sociedad Hermanos Cuens S.A., en relación con sus socios y consejeros, se lograba ocultar dicho bien bajo la titularidad de un tercero que quedaba protegido por la condición de tercero hipotecario con todas las consecuencias posteriores, en el supuesto de proceder contra dicha finca, como puede ser, denegación de anotaciones de embargo, o titulación de tercerías de dominio contra los actos ejecutivos de la Administración.

El plan elaborado por los hermanos Victoriano , con sus esposas, no tenía otra explicación, o al menos no se ha presentado una explicación plausible a dicha enajenación, que justifique la necesidad de dicha venta. Tampoco se ha producido una prueba encaminada a demostrar que el precio aplazado se ha pagado efectivamente a los vendedores de una manera eficaz, y no con el equivalente en acciones de la sociedad».

Seguramente, esta Sala no lo podría haber explicado mejor.

Y frente a todo lo anterior ninguna incidencia pueden tener los artículos 1317 y 1401 del Código civil , pues la previsión normativa de que la modificación del régimen económico matrimonial realizada durante el matrimonio no perjudicará en ningún caso los derechos adquiridos por terceros (artículo 1317) y aquella de que mientras no se hayan pagado por entero las deudas de la sociedad, los acreedores conservan sus créditos contra el cónyuge deudor, respondiendo el no deudor con los bienes que le hayan sido adjudicados (artículo 1401), no desdican el ánimo de ocultar que ha detectado la Sala de instancia y que justificó la puesta en marcha del artículo 131.5.a) de la Ley General Tributaria de 1963 . Es más, lo corroboran, pues pese a aquellas cautelas del legislador, la recurrente y su marido, junto con sus cuñados, ejecutaron un plan cuyo designio fue sustraer los bienes de la sociedad matrimonial de la ejecución tributaria.

En suma, el tercer motivo no puede prosperar, procediendo desestimar el recurso de casación en su integridad.



QUINTO .- En aplicación del artículo 139.2 de la Ley de esta jurisdicción , corresponde imponer las costas a la recurrente, si bien, en virtud de la facultad que nos otorga el apartado 3 del mismo precepto, con el límite de ocho mil euros.

FALLAMOS

No ha lugar al recurso de casación 432/12, interpuesto por doña Isidora contra la sentencia dictada el 21 de noviembre de 2011 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 521/10 , que confirmamos, imponiendo las costas a la recurrente, con el límite señalado en el último fundamento.

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

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ