

TRABAJO DE FIN DE MÁSTER DE ACCESO A LA ABOGACÍA y PROCURA

Autor: Francisco Llopis Pastor
Tutora: Julia Villalón Pérez-Artacho
Máster Universitario en Acceso a la Abogacía y Procura

Madrid
Diciembre de 2025

ÍNDICE

I. Para interponer el recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional, D. Salazar y Doña Cristina ¿necesitaron estar defendidos por abogado y representados por procurador? 6

II. En el supuesto de no ser preceptiva la intervención de procurador, ¿de qué modo se notificarían las actuaciones? 7

III. En caso de ser preceptiva la intervención de procurador, ¿qué honorarios le corresponderían conforme al Arancel de Derechos de los Profesionales de la procura? 8

IV. ¿Concurren los presupuestos exigidos por el artículo 42.1.a) LGT y 42.2.a) LGT para derivar la responsabilidad a D. Salazar? ¿Qué consecuencias tiene en la culpabilidad no haber actuado conforme a la consulta planteada? 11

V. ¿Concurren los presupuestos exigidos por el artículo 42.2.a) LGT para derivar la responsabilidad a D.ª Cristina? ¿Qué implicaciones tiene que fuera menor de edad en el momento de los hechos? 14

VI. ¿Qué efectos tiene en el acuerdo de derivación de responsabilidad el hecho de que se haya anulado la sanción de retenciones a cuenta del IRPF por la AN? 15

VII. ¿Está prescrito el derecho a liquidar de la Administración? ¿Son correctas las dilaciones imputables a IA? 16

VIII. ¿Se interpuso en plazo el recurso de alzada por el Director del Departamento de Inspección financiera y tributaria? 18

IX. ¿Acredita la notificación adjunta la interposición del recurso de alzada? 19

X. ¿Qué implicaciones tiene para D. Salazar y D.ª Cristina la estimación de los procedimientos de otros responsables solidarios? 21

XI. ¿Qué implicaciones tiene para D. Salazar y D.ª Cristina el pago de la deuda por otros responsables solidarios? 23

XII. Conclusiones del Trabajo Final de Máster: 25

Resumen

El presente Trabajo de Fin de Máster examina, con enfoque práctico y apoyo sistemático en la normativa y la jurisprudencia, los aspectos nucleares -procesales y sustantivos- de la impugnación de acuerdos de derivación de responsabilidad tributaria. El estudio de caso, centrado en D. Salazar y D.ª Cristina, se utiliza como hilo conductor para abordar, en el plano procesal, los requisitos de postulación ante la Audiencia Nacional, el régimen de comunicaciones procesales cuando no es preceptiva la intervención de procurador y la determinación de los derechos arancelarios de la procura conforme al Real Decreto 434/2024. Se analizan su régimen transitorio, la metodología de cálculo por cuantía litigiosa y los límites máximos aplicables, con el objetivo de anticipar costes, evitar incidencias de admisión y reforzar la seguridad jurídica en la tramitación.

En el plano sustantivo, se diferencian con precisión los presupuestos de los artículos 42.1.a) LGT (participación culpable en infracciones, naturaleza sancionadora) y 42.2.a) LGT (ocultación o transmisión en fraude de cobro, finalidad recaudatoria), valorando su concurrencia en el caso y la incidencia de elementos exculpatorios relevantes: la consulta tributaria planteada por la sociedad y el retraso en su contestación; la calificación de la conducta (dolo/negligencia grave) a la luz del estándar probatorio reforzado; y los efectos de la anulación por la Audiencia Nacional de la sanción por retenciones sobre el perímetro de la derivación. Se integra, asimismo, el análisis de la prescripción del derecho a liquidar y de la duración máxima de las actuaciones inspectoras, con especial atención a la correcta documentación de las dilaciones imputables y de las interrupciones justificadas, y se precisan los criterios sobre cómputo de plazos, interposición en tiempo de recursos y valor probatorio de las notificaciones.

Finalmente, el trabajo aborda cuestiones determinantes para la estrategia defensiva: la extensión de efectos de sentencias favorables a otros responsables en situaciones sustancialmente idénticas; el alcance del pago realizado por corresponsables sobre la exigibilidad pendiente (reglas de imputación y efecto liberatorio); y la compatibilidad -y límites- de la doble vía de derivación (42.1.a/42.2.a) evitando solapamientos y duplicidades materiales. El resultado es una guía operativa que combina rigor doctrinal y aplicabilidad práctica, útil para la planificación procesal, la evaluación de riesgos económicos y reputacionales, y la adopción de decisiones informadas en procedimientos de derivación de responsabilidad tributaria ante la Audiencia Nacional.

Palabras clave del Trabajo:

Derivación de responsabilidad, Responsabilidad solidaria, Artículo 42.1.a) LGT, Artículo 42.2.a) LGT, Ley General Tributaria (LGT), Audiencia Nacional, LRJCA, Abogado y procurador, Real Decreto 434/2024, Arancel de Derechos de la Procura, Régimen transitorio (arancel), Cuantía litigiosa, Límite máximo arancelario, Carga de la prueba, Presunción de inocencia, Principio in dubio pro reo, Consulta tributaria (arts. 88.6 y 89 LGT), Culpabilidad: dolo y negligencia grave, Ocultación o transmisión de bienes, Impuesto sobre Sociedades.

Abstract

This Master's Thesis examines, with a practical focus and systematic support in legislation and case law, the core procedural and substantive aspects of challenges to decisions deriving secondary tax liability. The case study, centered on Mr. Salazar and Ms. Cristina, serves as a through-line to address, on the procedural plane, standing and representation requirements before the National High Court, the regime governing procedural communications when representation by a court agent is not mandatory, and the determination of court agents' regulated fees under Royal Decree 434/2024. The analysis covers the transitional regime, the methodology for calculating fees by the amount in dispute, and the applicable caps, with the aim of anticipating costs, avoiding admissibility issues, and reinforcing legal certainty throughout the proceedings.

On the substantive plane, the work precisely distinguishes the prerequisites of Articles 42.1(a) LGT (culpable participation in infringements, punitive in nature) and 42.2(a) LGT (concealment or transfer of assets to frustrate collection, collection-oriented in purpose), assessing their concurrence in the case and the impact of relevant exculpatory elements: the tax ruling request submitted by the company and the delay in its response; the characterization of the conduct (intent/gross negligence) in light of the heightened evidentiary standard; and the effects of the National High Court's annulment of the withholding penalty on the scope of the derivative liability. The analysis also integrates the statute of limitations on the power to assess and the maximum duration of audit proceedings, with particular attention to proper documentation of attributable delays and justified suspensions, and clarifies the criteria on computation of time limits, timely filing of appeals, and the probative value of notifications.

Finally, the work addresses issues that are determinative for defense strategy: the extension of the effects of favorable judgments to other liable parties in substantially identical situations; the reach of payments made by co-responsible parties on outstanding enforceability (allocation rules and discharge effect); and the compatibility—and limits—of pursuing the dual route of derivative liability (Articles 42.1(a)/42.2(a)), avoiding overlaps and substantive duplications. The result is a practical guide that combines doctrinal rigor with real-world applicability, useful for procedural planning, assessment of

economic and reputational risks, and informed decision-making in proceedings for derivation of tax liability before the National High Court.

Keywords:

Derivation of liability, Joint and several liability, Article 42.1(a) LGT, Article 42.2(a) LGT, General Taxation Law (LGT), National High Court, LRJCA, Counsel and court agent, Royal Decree 434/2024, Fee Schedule for Court Agents, Transitional regime (fee schedule), Amount in dispute, Maximum fee cap, Burden of proof, Presumption of innocence, Principle in dubio pro reo, Tax ruling request (arts. 88.6 and 89 LGT), Culpability: intent and gross negligence, Concealment or transfer of assets, Corporate Income Tax.

Listado de Acrónimos:

- LGT: Ley 58/2003, General Tributaria.
- LRJCA: Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.
- LJCA: Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.
- LEC: Ley de Enjuiciamiento Civil.
- LOPJ: Ley Orgánica del Poder Judicial.
- AN: Audiencia Nacional.
- STS: Sentencia del Tribunal Supremo.
- TEAC: Tribunal Económico-Administrativo Central.
- TEARM: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid.
- RD: Real Decreto.
- IS: Impuesto sobre Sociedades.
- IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cuestiones TFM

PREGUNTAS RELACIONADAS CON LA PROCURA:

I. Para interponer el recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional, D. Salazar y Doña Cristina ¿necesitaron estar defendidos por abogado y representados por procurador?

Respecto a la primera pregunta del bloque de Procura, la respuesta es afirmativa, D. Salazar y Doña Cristina requieren representación procesal especializada para interponer recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional. La legislación española establece la obligatoriedad de contar con ambos profesionales del derecho en este tipo de procedimientos.

El fundamento normativo principal se localiza en el artículo 23.2 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LRJCA), que establece expresamente que las actuaciones ante órganos colegiados requieren representación por procurador y asistencia letrada. Esta disposición encuentra su justificación en la naturaleza institucional de la Audiencia Nacional, la cual, según los artículos 63 y 64 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ) y el artículo 16 de la LRJCA, constituye un tribunal organizado en Salas y Secciones, integrado por magistrados que ejercen la función jurisdiccional. En consecuencia, ante la Audiencia Nacional -por ser órgano colegiado- es preceptiva la intervención conjunta de abogado y procurador, a diferencia de lo que sucede, con carácter general, ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, donde la representación por procurador no es obligatoria.

Conviene precisar, a efectos sistemáticos, que el artículo 23.3 LRJCA contempla supuestos tasados de comparecencia sin procurador (p. ej., ante órganos unipersonales y en medidas cautelarísimas del art. 135 LEC supletoriamente aplicable), lo que refuerza, por contraste, la exigencia preceptiva de representación y defensa ante órganos colegiados como la Audiencia Nacional. También el artículo 31 LEC, de aplicación supletoria, confirma la regla general de postulación completa en instancias colegiadas.

La intervención del abogado garantiza la defensa técnica, mientras que el procurador asegura la correcta postulación procesal, facilitando la comunicación institucional con el tribunal y garantizando que la tramitación de los actos procesales se ajuste a los parámetros legales establecidos.

Dado que D. Salazar y Doña Cristina se encontraban dentro del plazo procesal correspondiente para presentar su demanda ante la Audiencia Nacional, debían necesariamente cumplir con estos requisitos procesales inherentes a dicha jurisdicción. El incumplimiento de esta obligación constituye un defecto procesal subsanable: si el recurso se presenta sin alguno de estos profesionales, el Letrado de la Administración de Justicia realizará el examen preceptivo de validez de la comparecencia y, conforme al artículo 45.3 LRJCA, otorgará un plazo de diez días para subsanar la deficiencia detectada.

En conclusión, la intervención conjunta de abogado y procurador resulta imprescindible para la válida interposición del recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional, constituyendo un requisito procesal ineludible para D. Salazar y Doña Cristina.

II. En el supuesto de no ser preceptiva la intervención de procurador, ¿de qué modo se notificarían las actuaciones?

En cuanto a la segunda cuestión del bloque de Procura, se analiza cómo se llevarían a cabo las notificaciones en el supuesto de que la intervención del procurador no fuera obligatoria. Para llevar a cabo el análisis, en primer lugar, nos centraremos en el régimen general de notificaciones que se encuentra regulado por la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LRJCA) y, de manera supletoria, por la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC).

Tal y como dispone el artículo 23.1 de la LRJCA, en ausencia de procurador, la parte puede comparecer por sí misma y designar abogado para su defensa. En ese escenario, las notificaciones se practicarán por medios electrónicos al profesional señalado a efectos de comunicaciones si así se hubiera indicado, o, en su defecto, a la propia parte en el buzón electrónico o en el domicilio señalado a tales efectos. Cabe remarcar que la notificación no se realiza ya en un domicilio físico del abogado como regla, sino que se practica a través de medios electrónicos, mediante plataformas como LexNET o, en Comunidades Autónomas como Cataluña (e-justicia.cat), Comunidad Valenciana (Cicerone), Canarias (Atlante), País Vasco (JustiziaSip). Estas plataformas son un sistema de comunicación seguro y certificado que garantiza la recepción efectiva de las notificaciones, y los plazos procesales comienzan a contar desde el momento en que el destinatario accede a la notificación; si no accede, comienzan a contar transcurridos tres días naturales desde su puesta a disposición en el buzón electrónico, conforme al régimen de comunicaciones electrónicas aplicable.

Siguiendo lo previsto en el artículo 273 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, los abogados tienen la obligación legal de utilizar los sistemas telemáticos habilitados para sus actuaciones ante la

Administración de Justicia. Este deber incluye mantener informados a sus clientes sobre cualquier novedad procesal relevante.

En caso de que tampoco sea preceptiva la intervención de abogado o si éste no hubiera sido designado para representar a la parte, las notificaciones se harán en el domicilio físico señalado por la parte en la demanda o escrito de iniciación del procedimiento, salvo que la parte haya optado expresamente por recibir las comunicaciones vía telemática, a través de las plataformas comentadas anteriormente. Si se opta por el domicilio físico, el órgano judicial remitirá todas las comunicaciones a la dirección indicada mediante correo certificado o a través de la entrega por un funcionario judicial, todo ello conforme a lo dispuesto en el artículo 155 de la LEC.

Respecto a la opción del domicilio físico como medio para recibir las notificaciones, es de vital importancia, comunicar sin demora los posibles cambios de su domicilio así como, garantizar que la dirección facilitada sea la correcta.

Por otra parte, si se opta por recibir las notificaciones electrónicas, éstas se realizan a través de plataformas oficiales habilitadas. El interesado será avisado de la puesta a disposición de la notificación mediante un aviso al contacto designado para que pueda acceder al acto en dichas plataformas. Conforme al régimen de comunicaciones electrónicas aplicable, si transcurren tres días desde que la notificación se pone a disposición sin que el destinatario acceda a su contenido, la notificación se considera válidamente practicada, incluso si el interesado no hubiera consultado su buzón electrónico.

III. En caso de ser preceptiva la intervención de procurador, ¿qué honorarios le corresponderían conforme al Arancel de Derechos de los Profesionales de la procura?

En el supuesto de ser obligatoria la intervención de procurador, los derechos arancelarios se determinan, con carácter general, por el Real Decreto 434/2024, de 30 de abril, por el que se aprueba el Arancel de Derechos de los Profesionales de la Procura. No obstante, conforme a su régimen transitorio, la aplicación del nuevo arancel viene condicionada por el momento de devengo de los derechos: las actuaciones realizadas tras su entrada en vigor se rigen por el RD 434/2024, mientras que las anteriores se sujetan al arancel previamente vigente. En consecuencia, la minuta debe desglosar cada actuación (presentación de la demanda, escritos, recursos y vista), indicando su fecha y el arancel aplicable según corresponda.

En el caso planteado, la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central es de 25 de mayo de 2023 y el recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional se interpone dentro del plazo de dos meses desde esa fecha. En consecuencia, las actuaciones de postulación y representación realizadas antes de la entrada en vigor del Real Decreto 434/2024 se devengan conforme al arancel anterior; las efectuadas con posterioridad se rigen por el Real Decreto 434/2024. El régimen transitorio es estrictamente "acto a acto": cada partida se somete al arancel vigente en la fecha en que se realiza la actuación.

Aplicando esta regla al itinerario procesal del caso:

Actuaciones iniciales ligadas a la interposición de la demanda ante la Audiencia Nacional (preparación y presentación de la demanda, aportación inicial de documentos y primeras comparecencias), realizadas en 2023, se rigen por el arancel anterior vigente en ese momento.

Actuaciones posteriores (traslado de demanda, contestación, prueba, conclusiones, vista, incidencias, recursos procesales y cualesquiera actos de 2024/2025) se devengan conforme al Real Decreto 434/2024. De este modo, la minuta deberá desglosar las partidas por fechas de realización, reflejando dos bloques: i) partidas sometidas al arancel anterior (hasta la fecha de entrada en vigor del RD 434/2024) y ii) partidas sometidas al nuevo arancel (desde su entrada en vigor).

A efectos de cuantía, en el orden contencioso-administrativo rige el valor económico de la pretensión ejercitada. En el caso de D. Salazar existen dos acuerdos de derivación impugnados: i) el del art. 42.1.a) LGT, por importe de 52.807.654,66 €; y ii) el del art. 42.2.a) LGT, limitado al importe del dividendo percibido, 13.242.565,02 €. En el presente cálculo se toma como base 52.807.654,66 € por corresponder a la pretensión principal impugnada (anulación del acuerdo del art. 42.1.a) LGT). Para D.ª Cristina, su pretensión se ciñe al acuerdo del art. 42.2.a) LGT, con un límite cuantitativo de 1.251.527,23 €, que opera como cuantía a efectos arancelarios. Si ambas pretensiones se ejercitan acumuladamente en una sola demanda como no subordinadas (art. 34 LRJCA), la cuantía arancelaria es la suma; si se tramitan en procesos separados, cada procedimiento genera su propia base. De conformidad con la cronología del enunciado, la cuantía de D. Salazar se toma por la pretensión principal del art. 42.1.a) LGT (52.807.654,66 €), y para D.ª Cristina por el límite del art. 42.2.a) LGT (1.251.527,23 €), sin perjuicio de que, en caso de acumulación no subordinada, se aplique la suma de cuantías con las reglas de acumulación del Arancel.

En el bloque de actuaciones sujeto al Real Decreto 434/2024, los derechos se calculan con arreglo al Título VI (art. 69), en relación con el art. 2 y las reglas de cuantía de la Ley 29/1998. La escala prevé un importe fijo para los primeros 600.000 € (2.079,53 €) y un adicional de 15,17 € por cada 6.000 € o fracción del exceso, computado por tramos redondeados al alza. Sobre esta base:

Para D. Salazar (cuantía de 52.807.654,66 €), el cálculo orientativo arroja 134.077,88 €; no obstante, rige el límite máximo por asunto e instancia de 75.000 € por profesional, que opera de forma imperativa para este bloque de actuaciones.

Para D.ª Cristina (cuantía de 1.251.527,23 €), el cálculo orientativo es de 3.726,81 €. Estas cifras pueden modularse por las partidas específicas efectivamente realizadas, reducciones y reglas de acumulación.

En el bloque temporal anterior (actuaciones realizadas antes de la entrada en vigor del RD 434/2024), los derechos se calcularán conforme al arancel entonces vigente, aplicando sus tramos y reglas propias. La suma final de la minuta resultará de agregar ambos bloques (pre-RD 434/2024 y post-RD 434/2024), respetando en cada uno el arancel aplicable por fecha de actuación. A efectos de límites, el tope de 75.000 € por asunto e instancia previsto en el RD 434/2024 se aplica únicamente a las actuaciones sometidas a este Real Decreto, sin alterar lo devengado bajo el arancel anterior.

En todo caso, debe atenderse al límite máximo global por asunto previsto en el Arancel aprobado por el RD 434/2024: los derechos devengados por cada profesional de la procura en un mismo asunto e instancia no podrán exceder de 75.000 €. En consecuencia, aunque la aplicación estricta de la escala sobre la cuantía de D. Salazar arroje un resultado aproximado de 134.077,88 €, el importe exigible quedará necesariamente limitado en 75.000 €, sin perjuicio de las reducciones o modulaciones que procedan por aplicación de las partidas específicas y reglas de acumulación. Este límite opera con carácter imperativo y se aplica al conjunto de actuaciones del mismo asunto e instancia, con independencia del resultado de la escala.

La minuta final deberá: i) identificar cada partida (presentación de demanda, escritos, prueba, vista, recursos, etc.); ii) indicar la fecha de realización y el arancel aplicable a esa fecha; iii) aplicar la escala correspondiente (arancel anterior o RD 434/2024) a la cuantía del asunto; iv) respetar el límite de 75.000 € por asunto e instancia en el bloque sometido al RD 434/2024; y v) distinguir derechos arancelarios de suplidos e impuestos indirectos, así como la eventual recuperación de derechos por costas (art. 139 LRJCA).

PREGUNTAS RELACIONADAS CON LA ABOGACÍA:

Sobre el acuerdo de derivación de responsabilidad en sí mismo considerado:

IV. ¿Concurren los presupuestos exigidos por el artículo 42.1.a) LGT y 42.2.a) LGT para derivar la responsabilidad a D. Salazar? ¿Qué consecuencias tiene en la culpabilidad no haber actuado conforme a la consulta planteada?

La presente cuestión, del bloque de preguntas relacionadas con el ámbito de la Abogacía, nos plantea la concurrencia de los requisitos necesarios para derivar responsabilidad tributaria a D. Salazar, en su condición de administrador solidario de Inversiones Inmobiliarias Alcudia S.L. (en adelante, Inversiones IA), por las infracciones tributarias cometidas por la sociedad. Para ello, partiremos del análisis de los presupuestos establecidos en los artículos 42.1.a) y 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), a la luz de la doctrina tributaria y jurisprudencial aplicable.

La jurisprudencia ha fijado criterios interpretativos del artículo 42.1.a) LGT, determinando que la derivación de responsabilidad -ya sea solidaria (artículo 42.1 LGT) o subsidiaria (artículo 43.1 LGT)- exige la concurrencia de los siguientes elementos esenciales: primero, que la sociedad administrada haya cometido una infracción tributaria; segundo, que el administrador ostentara dicha condición en el momento de producirse la infracción; y tercero, que la conducta del administrador sea imputable a título de dolo o negligencia.

Respecto a la naturaleza sancionadora de la derivación, es fundamental destacar que, conforme a la doctrina del Tribunal Supremo -particularmente la Sentencia de 2 de febrero de 2023 (recurso 109/2021)-, la derivación de responsabilidad del artículo 42.1.a) LGT posee naturaleza sancionadora, lo que implica que deben respetarse todas las garantías propias del procedimiento sancionador, incluida la presunción de inocencia y el principio in dubio pro reo. Consecuentemente, corresponde a la Administración tributaria la carga de acreditar la concurrencia de todos los requisitos objetivos y subjetivos necesarios.

En relación con la deuda tributaria derivada de la liquidación de retenciones, debe señalarse que la Audiencia Nacional, mediante sentencia de 9 de enero de 2017, anuló la sanción asociada a dicha liquidación. Esta anulación resulta determinante, puesto que elimina uno de los presupuestos fundamentales que el artículo 42.1.a) LGT exige para la derivación de responsabilidad: la existencia de una infracción tributaria firme.

Al desaparecer la sanción como consecuencia de la anulación judicial, queda eliminado el elemento objetivo necesario para la derivación de responsabilidad. Por tanto, desde una perspectiva jurídica, carece de fundamento atribuir responsabilidad a D. Salazar en relación con este concepto tributario. Con independencia de dicha anulación, con anterioridad a la sentencia de la Audiencia Nacional ya concurrían motivos autónomos de impugnación frente a la derivación por retenciones: insuficiencia de motivación del acuerdo de derivación respecto de hechos, nexo causal y grado de participación del administrador; aplicación estricta de los principios de tipicidad, presunción de inocencia e in dubio pro reo propios de una responsabilidad de naturaleza sancionadora; respeto al principio de proporcionalidad y, a la prohibición de non bis in idem; así como eventuales vicios procedimentales (notificaciones, audiencia y congruencia). Estos elementos, por sí solos, debilitaban la viabilidad de la derivación ex artículo 42.1.a) LGT

A continuación, Se examina, de forma separada, la procedencia de la derivación en el Impuesto sobre Sociedades por las dos vías invocadas: i) responsabilidad por participación culpable en la infracción (artículo 42.1.a) LGT) y ii) responsabilidad por actos de ocultación o transmisión idóneos para impedir la actuación recaudatoria (artículo 42.2.a) LGT), con alcance, en este último caso, limitado al importe efectivamente percibido. La articulación simultánea de ambas vías exige una delimitación fáctica y jurídica: el artículo 42.1.a) LGT, de naturaleza sancionadora, requiere acreditación del elemento subjetivo de culpabilidad en la infracción; el artículo 42.2.a) LGT, de finalidad recaudatoria, demanda una conducta objetivamente idónea y finalista orientada a obstaculizar el cobro, con alcance limitado al valor efectivamente transmitido u ocultado. La insuficiencia probatoria en la primera vía y la ausencia de actos de ocultación en sentido propio en la segunda impiden fundamentar la derivación sin incurrir en solapamientos o duplicidades materiales.

La Inspección imputa a D. Salazar intervención activa en la comisión de infracciones (art. 42.1.a) y, acumulativamente, responsabilidad por ocultación (art. 42.2.a) LGT) hasta 13.242.565,02 €.. Según la Administración, su actuación consciente al aplicar un régimen fiscal improcedente configura una infracción grave con carácter intencional que justificaría la derivación de responsabilidad.

En cuanto a la vía del artículo 42.1.a) LGT, concurren varias circunstancias que relativizan la apreciación de culpabilidad. En primer lugar, Inversiones IA contó con asesoramiento fiscal previo a la operación, lo que demuestra la diligencia exigible para prevenir incumplimientos tributarios y evidencia una voluntad de ajustarse al ordenamiento jurídico. A raíz de la complejidad técnica, la sociedad formuló una consulta tributaria el 3 de mayo de 2006 para verificar la procedencia del régimen fiscal, y la Administración incumplió el plazo máximo de seis meses establecido en el artículo 88.6 LGT. La operación de venta se llevó a cabo el 14 de enero de 2007, ocho meses después de la consulta, y la respuesta no llegó hasta el 26 de agosto de 2009, más de tres años después de solicitada.

Si bien el artículo 89 LGT vincula únicamente a la Administración, no resulta jurídicamente reprochable que el administrador ajustara su actuación a la ausencia de respuesta durante más de tres años, habiendo esperado más allá del plazo legal de seis meses y actuado con asesoramiento y transparencia, extremos que excluyen el dolo y erosionan cualquier apreciación de culpa grave. Además, la distribución se efectuó con total transparencia y sin recurrir a artificios contables ni a elementos que revelen engaño. Por otro lado, la infracción se calificó como grave, no muy grave, y la doctrina económico-administrativa vincula el dolo intenso a supuestos muy graves con mecanismos fraudulentos cualificados, ajenos al caso.

Por otro lado, en relación con el artículo 42.2.a) LGT, la responsabilidad solidaria exige deuda exigible y actos de ocultación o transmisión idóneos para impedir la actuación recaudatoria, con participación causal y culposa del declarado responsable. La simple percepción de dividendos acordados y contabilizados de forma transparente no equivale, por sí sola, a ocultación de bienes ni evidencia un designio obstaculizador de la recaudación; en su caso, el alcance de la responsabilidad quedaría limitado al importe efectivamente percibido. La articulación acumulativa de ambas vías exige una delimitación fáctica y jurídica nítida: el artículo 42.1.a) LGT, de naturaleza sancionadora, se ciñe a la participación culpable en la infracción; el artículo 42.2.a) LGT, de finalidad recaudatoria, requiere una conducta objetivamente idónea y finalista orientada a obstaculizar el cobro, con alcance limitado al valor efectivamente transmitido u ocultado. La falta de prueba suficiente del elemento subjetivo en la primera vía y la inexistencia de actos de ocultación en sentido propio en la segunda impiden, en el presente caso, fundamentar la derivación por una u otra, evitando solapamientos y duplicidades materiales.

En conjunto, estos hechos ponen en entredicho la concurrencia de dolo o culpa grave exigida para derivar la responsabilidad según el artículo 42.1.a). La consulta previa, la espera razonable más allá del plazo legal, la transparencia de la operación y la ausencia de fraude muestran la voluntad inequívoca de cumplir la normativa, lo que contrasta con la necesidad de un comportamiento doloso. Asimismo, la Administración no ha aportado prueba suficiente de los elementos objetivos y subjetivos necesarios, vulnerando las garantías de presunción de inocencia y el principio in dubio pro reo reconocidos por el Tribunal Supremo.

Por todo ello, no procede atribuir responsabilidad a D. Salazar por el Impuesto sobre Sociedades al no concurrir el elemento subjetivo de dolo o culpa grave en la vía del artículo 42.1.a), ni los presupuestos típicos de ocultación exigidos por el artículo 42.2.a). Este criterio se alinea con una interpretación garantista del ordenamiento, que, junto al principio de seguridad jurídica y la confianza legítima del administrador, concluye que la derivación de responsabilidad tributaria carece de fundamento tanto para las retenciones -por ausencia de infracción firme- como para el Impuesto sobre Sociedades.

V. ¿Concurren los presupuestos exigidos por el artículo 42.2.a) LGT para derivar la responsabilidad a D.ª Cristina? ¿Qué implicaciones tiene que fuera menor de edad en el momento de los hechos?

La eventual derivación frente a D.ª Cristina se ampara en el artículo 42.2.a) LGT y queda estrictamente limitada al importe efectivamente percibido en concepto de dividendos, lo que pone de relieve su naturaleza resarcitoria y la exclusión de cualquier componente sancionador. Para apreciar su procedencia deben concurrir cumulativamente: (i) una deuda tributaria exigible, ordinariamente en período ejecutivo (art. 62 LGT); (ii) la realización de actos de ocultación o transmisión objetivamente idóneos para impedir o dificultar la actuación recaudatoria; y (iii) la participación causal y culposa del declarado responsable. Esta configuración -perfilada por la Sentencia del Tribunal Supremo 343/2021, de 11 de marzo- distingue la responsabilidad recaudatoria del art. 42.2.a) LGT de la sancionadora por participación en infracciones del art. 42.1.a) LGT, de manera que el presupuesto habilitante no es la previa declaración de infracción ni la imposición de sanción, sino la constatación de una conducta objetivamente idónea y finalmente orientada a impedir o dificultar la recaudación.

En el caso, la percepción de dividendos por D.ª Cristina trae causa de un acuerdo social ordinario, debidamente adoptado, contabilizado y ejecutado sin artificios, sin constar requerimientos de información, medidas cautelares ni embargos inminentes que delaten un contexto de riesgo recaudatorio. No se acredita la existencia de un acto con idoneidad obstaculizadora ni el conocimiento efectivo de una deuda exigible que permita inferir una finalidad de frustración del crédito público o, cuanto menos, una negligencia grave cualificada. La mera recepción del dividendo -acto neutral desde la perspectiva societaria- no integra por sí sola el presupuesto típico de ocultación o transmisión del art. 42.2.a) LGT, conforme al estándar de *scientia* y *consilium fraudis* exigido por la sentencia mencionada en el párrafo anterior. Todo ello debe apreciarse, además, bajo una carga probatoria reforzada que recae sobre la Administración.

La minoría de edad de D.ª Cristina al tiempo de los hechos incide de manera decisiva en el juicio de culpabilidad que exige el precepto. Su participación societaria se articuló en todo momento mediante representación legal, sin adopción de decisiones propias ni intervención autónoma en la dinámica corporativa. En estas condiciones, el elemento subjetivo del art. 42.2.a) LGT -dolo o, al menos, negligencia grave cualificada- resulta difícilmente predicable de un menor: la STS 440/2021, de 25 de marzo, descarta la derivación del art. 42.2.a) LGT a menores por la no imputabilidad del dolo exigido en sede de responsabilidad de terceros, máxime cuando la actuación se limita a la mera recepción del dividendo acordado por su representante. Incluso admitiendo -con carácter general- que el conocimiento derivado de consultas tributarias de la sociedad pueda proyectarse sobre los socios (STS 45/2023), tal proyección no es suficiente por sí sola y requiere una motivación reforzada sobre la efectiva conciencia

y finalidad obstructiva en la esfera del declarado responsable, exigencia que se intensifica tratándose de un menor.

Finalmente, no concurren actos idóneos de ocultación ni se acredita el elemento subjetivo exigido por el art. 42.2.a) LGT; y la minoría de edad actúa, además, como barrera adicional a la imputación del dolo requerido. En consecuencia, no procede derivar responsabilidad solidaria a D.ª Cristina al amparo de dicho precepto.

VI. ¿Qué efectos tiene en el acuerdo de derivación de responsabilidad el hecho de que se haya anulado la sanción de retenciones a cuenta del IRPF por la AN?

La anulación firme por la Audiencia Nacional de la sanción impuesta a Inversiones IA por las retenciones a cuenta del IRPF del ejercicio 2007 excluye ese concepto del alcance del acuerdo de derivación de responsabilidad. Por ello, no es jurídicamente posible exigir cantidad alguna por la sanción anulada. El acuerdo de derivación no se invalida en su conjunto, pero decae parcialmente en la parte de la deuda que pierde soporte por efecto de la sentencia, subsistiendo -siempre que permanezcan firmes- las cuotas e intereses de la liquidación de retenciones y los conceptos del Impuesto sobre Sociedades y su sanción.

Desde la perspectiva del artículo 42.1.a) LGT, la sanción por retenciones anulada no puede ser objeto de derivación, por tratarse de un concepto inexistente. Cuando la anulación se apoya en la ausencia de culpabilidad, decae el presupuesto mismo de infracción (arts. 183 y ss. LGT), lo que impide derivar por el art. 42.1.a) LGT ese concepto. Este criterio no se proyecta automáticamente sobre el Impuesto sobre Sociedades si su liquidación y sanción permanecen firmes. Además, si la anulación se basa en la falta de culpabilidad, ello cuestiona la existencia misma de 'infracción tributaria' (arts. 183 y 191 LGT) para ese concepto, lo que impide sostener la responsabilidad del art. 42.1.a) LGT respecto de las retenciones de 2007 Este aspecto no afecta, por sí solo, al Impuesto sobre Sociedades, donde la liquidación y su sanción se mantienen. El 42.1.a) puede aplicarse respecto de las cuotas, intereses y, en su caso, sanción del IS, pero no sobre la sanción de retenciones anulada ni sobre la infracción de retenciones si la causa de anulación fue la falta de culpabilidad.

Por su parte, la derivación del artículo 42.2.a) LGT no cambia, pues no depende de que exista una infracción sancionable, sino de actos de ocultación o transmisión en fraude de cobro, y se circunscribe a deudas e intereses, no a sanciones. La anulación de la sanción reduce el importe máximo de la

pretensión recaudatoria, pero no impide exigir, dentro de los límites legales, las cuotas e intereses vivos del IS y de las retenciones -en el caso de D.ª Cristina, hasta el importe del dividendo percibido-.

Sobre el acuerdo de liquidación:

VII. ¿Está prescrito el derecho a liquidar de la Administración? ¿Son correctas las dilaciones imputables a IA?

Para determinar si la Administración conserva su facultad para liquidar las deudas tributarias es preciso examinar el momento en que se notificaron las obligaciones por Impuesto sobre Sociedades y Retenciones a Inversiones IA, circunstancia que tuvo lugar el 1 de septiembre de 2010. No obstante, resulta fundamental tener en cuenta que el artículo 68.1.a) de la Ley General Tributaria establece que la iniciación de actuaciones inspectoras produce la interrupción del cómputo del plazo de prescripción. En el supuesto analizado, la comunicación del inicio de las actuaciones de inspección a Inversiones IA se produjo el 23 de julio de 2009, fecha en la cual quedó interrumpido el plazo establecido en el artículo 66 LGT. Por lo tanto, resulta imprescindible verificar si, en el momento de la interrupción, había transcurrido ya el plazo máximo que habilita a la Administración para ejercitar su potestad liquidadora.

Conforme al artículo 67.1 LGT, el inicio del cómputo de la prescripción se sitúa en el día siguiente a la finalización del plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente. La normativa del Impuesto sobre Sociedades en el ordenamiento español determina que las entidades deben presentar su declaración anual dentro de los 25 días naturales siguientes al transcurso de seis meses desde el cierre del ejercicio fiscal, que habitualmente coincide con el año natural. Para las sociedades cuyo período impositivo finaliza el 31 de diciembre, el plazo de presentación se extiende del 1 al 25 de julio del ejercicio siguiente.

Inversiones IA cerró su ejercicio correspondiente a 2004 el 31 de diciembre, finalizando consecuentemente el plazo para presentar la declaración el 25 de julio de 2005. El inicio del cómputo de la prescripción del derecho liquidador de la Administración, esto es, la facultad para exigir el tributo no satisfecho, tiene lugar una vez finalizado el plazo para la presentación voluntaria, concretamente desde el 26 de julio de 2005. Aplicando el plazo de cuatro años establecido en el artículo 66 de la Ley General Tributaria, la Administración disponía hasta el 26 de julio de 2009 para practicar la liquidación.

Este período temporal pudo verse modificado cuando la Agencia Tributaria inició actuaciones de comprobación o inspección durante su transcurso, las cuales interrumpen el cómputo conforme al artículo 68.1.a) de la LGT. Ello significa que la notificación del inicio de la inspección el 23 de julio de

2009 hacia Inversiones IA, paraliza el plazo prescriptivo y otorga a la Administración un nuevo período de cuatro años para completar la regularización desde la fecha de interrupción. Ahora bien, además de la prescripción sustantiva, debe atenderse al plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras vigente entonces.

Conforme al artículo 150 LGT en su redacción aplicable en 2009–2010, el plazo general era de 12 meses desde la notificación de inicio, ampliable hasta 24 meses solo en los supuestos legal y reglamentariamente previstos y mediante acuerdo motivado. En ausencia de acuerdo de ampliación, las actuaciones debían concluir, descontadas las dilaciones imputables al obligado y las interrupciones justificadas, antes del 23 de julio de 2010. Como la Inspección se excedió temporalmente del plazo legal del cual disponía, sus actuaciones quedan sin efecto, perdiendo, por lo tanto, su derecho a liquidar el IS correspondiente a la declaración de 2004 y 2005, dado que, ya había concluido el plazo de cuatro años del que disponía la Administración para llevar a cabo las actividades de comprobación. No obstante, sigue vigente el derecho a comprobar el IS de 2006 sobre el que, si lo demuestra, podrán ejercer su derecho a liquidar al obligado tributario.

Si bien es cierto que se incumplió el requerimiento de información, al no enviar toda la documentación requerida por la Inspección en el plazo otorgado para ello, debemos señalar que fue un incumplimiento parcial puesto que, solo quedaban cuatro gastos por documentar, de modo que, no se interrumpieron las actuaciones inspectoras. Igualmente, dado que las liquidaciones se notificaron el 1 de septiembre de 2010, las supuestas dilaciones imputables a IA, no hubiesen prorrogado lo suficiente el derecho a liquidar de la Administración, puesto que solo sumaban dieciocho días.

A mayor abundamiento, el incumplimiento del plazo máximo de 12 meses no se corrige con alusiones genéricas o no motivadas a dilaciones: es exigible una constancia formal precisa, con identificación del requerimiento, del plazo concedido y de la conducta del obligado que causa el retraso. La falta de esa motivación o la imputación al contribuyente de periodos debidos a inactividad administrativa, esperas por informes internos o reestructuraciones orgánicas impide prolongar el cómputo del artículo 150 LGT. Bajo la normativa entonces vigente, las actuaciones realizadas fuera de plazo carecen de eficacia interruptiva de la prescripción, de modo que la superación no justificada del plazo máximo puede reconducir el análisis a la prescripción sustantiva del artículo 66 LGT.

En consecuencia, respecto a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios afectados, así como en relación con las retenciones practicadas, la Administración tributaria mantiene su derecho a exigir el pago siempre que, además de la interrupción del artículo 68.1.a) LGT, se haya respetado el plazo máximo de 12 meses del artículo 150 LGT, descontadas únicamente las dilaciones imputables al obligado y las interrupciones justificadas. Si esas dilaciones no alcanzaran a cubrir el periodo

transcurrido entre el 23 de julio de 2010 y el 1 de septiembre de 2010, podría apreciarse incumplimiento del plazo de duración con los efectos que procedan sobre la prescripción.

Respecto a las obligaciones relativas a las retenciones tributarias, éstas se declaran trimestralmente dentro de los 20 primeros días naturales posteriores al cierre de cada trimestre. A modo de ejemplo, si se efectúa un reparto generador de obligación de retener el 14 de enero de 2007, el plazo para declarar mediante el modelo 123 se sitúa entre el 1 y el 20 de abril de ese mismo año. El período prescriptivo comienza tras expirar el plazo declarativo, es decir, el 21 de abril de 2007, extendiéndose durante cuatro años hasta el 21 de abril de 2011, salvo que se produzca una interrupción que paralice nuevamente el cómputo temporal. También en este ámbito resultan exigibles el respeto del plazo máximo de las actuaciones y la correcta identificación de dilaciones e interrupciones.

En relación con la cuestión sobre la corrección de las dilaciones atribuibles a Inversiones IA, resulta necesario examinar el desarrollo temporal del procedimiento inspector y determinar si las interrupciones o retrasos en la tramitación son imputables al obligado tributario o a la Administración. La normativa tributaria establece que las dilaciones imputables al contribuyente no computan a efectos del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, pero deben constar motivadamente en diligencia, con identificación del requerimiento, del plazo concedido y de la concreta conducta del obligado que ocasiona el retraso.

No son imputables a IA períodos de inactividad administrativa, esperas por emisión de informes internos, cambios de actuarios o paralizaciones no documentadas. Por ende, solo serán correctas las dilaciones que respondan a solicitudes de aplazamiento o diferimiento formuladas por IA, incomparecencias o aportaciones extemporáneas de documentación requerida, debidamente acreditadas en el expediente. Si las dilaciones imputadas no cubren el periodo transcurrido desde el 23 de julio de 2010 hasta el 1 de septiembre de 2010, no serían correctas y el exceso de duración produciría los efectos legales sobre la prescripción.

Sobre el procedimiento:

VIII. ¿Se interpuso en plazo el recurso de alzada por el Director del Departamento de Inspección financiera y tributaria?

En relación con el recurso de alzada, el plazo para su interposición es de un mes “de fecha a fecha” (art. 241.1 LGT), computado desde el día siguiente a la notificación de la resolución recurrida; transcurrido dicho plazo sin recurso, la resolución queda firme (art. 122 LPACAP). En el cómputo por meses, el

vencimiento coincide con el mismo ordinal del mes siguiente y, si recae en día inhábil, se traslada al primer día hábil inmediato.

Cuando el recurrente es un órgano de la propia Administración, el dies a quo no viene determinado por la notificación interna al órgano directivo legitimado, sino por la fecha en que la resolución tiene entrada en cualquier unidad administrativa competente para su ejecución (incluida la Oficina de Relación con los Tribunales). En este sentido, la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de julio de 2022 (recurso 1025/2022) fija doctrina en los siguientes términos: a efectos del dies a quo para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, basta la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración que la haya recibido a efectos de su ejecución; transcurrido el plazo impugnatorio contado desde ese conocimiento, sin recurso, la resolución deviene firme. Esta doctrina impide diferir el inicio del cómputo por causa de circuitos internos de notificación.

En el expediente analizado, la resolución del TEARM ingresó en la Oficina de Relación con los Tribunales el 2 de febrero de 2015. El plazo comenzó, por tanto, el 3 de febrero de 2015 y finalizó el 3 de marzo de 2015. La interposición del recurso el 24 de mayo de 2015 se produjo muy por fuera del término legal. La notificación interna posterior al Director del Departamento, practicada el 6 de mayo de 2015, carece de efectos en el inicio del cómputo, del mismo modo que resultan irrelevantes eventuales entradas en registros intermedios. Es más, la existencia de un acuerdo de ejecución dictado por la Dependencia Regional de Inspección el 27 de abril de 2015 confirma un conocimiento efectivo anterior a la citada notificación interna. Por ello, el recurso de alzada fue extemporáneo.

Desde la perspectiva de los principios de buena administración, seguridad jurídica e igualdad, los circuitos internos de comunicación no pueden operar como mecanismo de ampliación de plazos en perjuicio del administrado. En consecuencia, el recurso de alzada presentado el 24 de mayo de 2015 no fue presentado en plazo y su admisión no procedía.

IX. ¿Acredita la notificación adjunta la interposición del recurso de alzada?

La notificación adjunta, por sí sola, no acredita la interposición del recurso de alzada. Únicamente deja constancia del hecho y de la fecha de notificación de la resolución recurrible, dato relevante para el cómputo del plazo de un mes para alzar. Por ello, la notificación fija el punto de partida del plazo, pero no prueba que el recurso se hubiera presentado dentro de dicho término. La distinción entre acto de

notificación y acto de interposición es esencial: el primero delimita plazos; el segundo exige un acto formal de presentación ante el órgano competente.

La documentación incorporada al expediente distingue, además, entre comunicaciones internas y actuaciones inspectoras. Así, el Anexo I es una diligencia de inspección que se limita a dejar constancia de documentación aportada, documentación pendiente y fijación de una nueva comparecencia, sin relación con la acreditación de la interposición de recurso alguno. Por el contrario, el Anexo VI recoge una remisión interna de una resolución económico-administrativa al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, cuya función es únicamente acreditar la fecha de entrada de la resolución en la Administración a efectos de cómputo de plazos, no la presentación efectiva del recurso de alzada.

En lo que respecta al valor jurídico de una remisión interna como la del Anexo VI, la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de julio de 2022 (recurso 1025/2022) fija doctrina según la cual, a efectos del dies a quo para interponer el recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, basta la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración que la haya recibido a efectos de ejecución; desde ese conocimiento comienza el mes legal y, transcurrido sin recurso, la resolución deviene firme. Se trata, por tanto, de una regla que determina el inicio del cómputo del plazo para recurrir, pero que, por sí sola, no acredita la efectiva interposición del recurso.

Además, el contenido material del Anexo VI no se dirige a probar la presentación del recurso, sino a dejar constancia de la recepción de una resolución económico-administrativa. En supuestos análogos, la STS 1930/2023 analiza comunicaciones de idéntica estructura y confirma su función como hito de notificación a efectos de cómputo, subrayando que tales comunicaciones no sustituyen el justificante de interposición. Así, su valor radica en fijar el momento de conocimiento administrativo a efectos de cómputo, no en suplir el justificante de interposición.

Por todo ello, la acreditación fehaciente de la interposición exige un justificante de registro o presentación ante el órgano competente (asiento de entrada en el registro del órgano que dictó la resolución recurrida, acuse de recibo en sede electrónica o diligencia de presentación con sello y fecha en la Oficina de Relación con los Tribunales), del que resulte la fecha efectiva de presentación del escrito de alzada. La remisión interna del Anexo VI -igual que la diligencia del Anexo I- no cumple esa función probatoria: sirve para fijar la fecha de conocimiento administrativo y, por consiguiente, el dies a quo del plazo, pero no acredita que el recurso se hubiera formalizado dentro del término legal.

X. ¿Qué implicaciones tiene para D. Salazar y D.ª Cristina la estimación de los procedimientos de otros responsables solidarios?

El supuesto no precisa si concurren otros responsables solidarios; sin embargo, de existir y obtener alguno de ellos una sentencia firme que declarase la nulidad de su acuerdo de derivación por incumplimiento de los presupuestos legales, podría activarse el mecanismo de extensión de efectos del artículo 110 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Este precepto, permite trasladar en ejecución de sentencia una situación jurídica individualizada reconocida a favor de una o varias personas a quienes se hallen en una posición sustancialmente idéntica. La extensión exige, de forma acumulativa, tres condiciones: que el solicitante esté en idéntica situación jurídica que los beneficiarios del fallo; que el mismo órgano judicial que dictó la sentencia sea territorialmente competente para conocer de sus pretensiones; y que la petición se formule dentro del año siguiente a la última notificación de la sentencia a las partes que intervinieron en el proceso. No es una vía para reabrir el litigio ni para alterar la cosa juzgada, sino un instrumento de ejecución que proyecta los efectos del fallo sobre supuestos gemelos previa constatación rigurosa de la identidad.

La identidad sustancial no se presume por compartir expediente o por ostentar la cualidad de responsable solidario. Debe demostrarse que el vicio que motivó la nulidad en el caso favorable concurre de modo indistinguible en el del solicitante. Si la estimación se basó en la inexistencia del presupuesto habilitante de derivación, en una caducidad procedimental o en un defecto esencial de notificación que afectó a todo el bloque de actuaciones, la analogía será más sencilla de acreditar. Si, en cambio, la razón del fallo fue una circunstancia personalísima -por ejemplo, un error de notificación exclusivamente referible al otro responsable o una conducta singular-, la identidad quedará debilitada y la extensión difícilmente prosperará.

Ahora bien, la eventual estimación lograda por un responsable no se propaga automáticamente al resto. La jurisprudencia del Tribunal Supremo ha definido el alcance subjetivo de la impugnación del responsable tributario conforme al artículo 174.5 de la Ley General Tributaria. Este precepto reconoce un amplio número de facultades para discutir tanto el presupuesto de la derivación como las liquidaciones y sanciones subyacentes, incluso cuando hayan sido previamente enjuiciadas respecto del deudor principal. La Sentencia 183/2023 es clara al respecto: el responsable puede invocar vicios de los actos dirigidos al principal para sustentar la invalidez de su propio acuerdo de derivación, pero el éxito de esos motivos no afecta a la validez ni a la eficacia de actos firmes dictados frente a otros sujetos. En esencia, cada derivación es un acto autónomo; su anulación beneficia exclusivamente al responsable que litiga y no genera efectos reflejos ni sobre los demás responsables ni sobre la sociedad deudora principal.

Este razonamiento se alinea con los principios de seguridad jurídica y de buena administración, que obligan a preservar la firmeza de los actos no impugnados y a evitar extensiones indiscriminadas que desnaturalizan el equilibrio procesal. El criterio económico-administrativo ha sostenido la misma línea. El Tribunal Económico-Administrativo Central ha reiterado que la impugnación del acuerdo de derivación habilita el examen de la deuda y del presupuesto del responsable reclamante, pero no justifica la extensión de efectos de resoluciones dictadas en procedimientos ajenos. La doctrina, coincide al destacar que el artículo 174.5 LGT delimita el ámbito subjetivo de la impugnación y que cualquier beneficio para terceros exige activar vías específicas como la extensión del artículo 110 LJCA o, en su caso, la revisión de oficio cuando se aprecie identidad sustancial de vicios en múltiples actos administrativos.

Aplicando estas premisas al caso, la estimación obtenida por otros responsables podría beneficiar a D. Salazar y a D.ª Cristina si solicitan, dentro del año desde la última notificación de la sentencia favorable, la extensión de efectos ante el mismo órgano sentenciador y acreditan la identidad sustancial de hechos y fundamentos. Si la extensión se concede, el efecto práctico sería la anulación de sus acuerdos de derivación y, en consecuencia, la desaparición de la exigibilidad frente a ellos de las deudas derivadas en los términos del fallo extendido. Ello incidiría de forma directa en su posición jurídica como responsables solidarios, pudiendo comportar la terminación de actuaciones recaudatorias vinculadas a esos acuerdos y, en su caso, la restitución de pagos realizados bajo su cobertura. La extensión, sin embargo, no alteraría la firmeza de las liquidaciones subyacentes frente al deudor principal ni alcanzaría a terceros ajenos al incidente; su alcance es estrictamente personal respecto de los solicitantes.

Si la identidad no fuera plena, la competencia territorial no concurriere o el plazo hubiera precluido, D. Salazar y D.ª Cristina deberían proseguir su propia impugnación, apoyándose en el artículo 174.5 LGT para reproducir los motivos de fondo o de forma que prosperaron en el caso ajeno. En ese itinerario, pueden discutirse tanto los presupuestos de hecho de la derivación como los actos liquidatorios y sancionadores de los que trae causa, con el objetivo de obtener una nulidad igualmente circunscrita a sus acuerdos.

En definitiva, la estimación alcanzada por otros responsables solidarios sólo repercute sobre D. Salazar y D.ª Cristina si se canaliza por la extensión de efectos del artículo 110 LJCA o si, en su propio procedimiento, se obtiene la nulidad de sus derivaciones conforme al artículo 174.5 LGT. La estrategia debe centrarse en acreditar con precisión la identidad de situaciones, respetar escrupulosamente el plazo de un año y verificar la competencia del órgano sentenciador, todo ello bajo el marco de seguridad jurídica que impide que los éxitos ajenos se proyectan automáticamente sobre terceros.

XI. ¿Qué implicaciones tiene para D. Salazar y D.ª Cristina el pago de la deuda por otros responsables solidarios?

Para situar la cuestión, conviene recordar el régimen de responsabilidad solidaria previsto en la Ley General Tributaria (LGT) y su coherencia con los principios civiles de unidad de obligación y de efecto liberatorio del pago. A partir de ahí, se explica por una parte la forma en que el pago efectuado por uno de los obligados tributarios por una misma deuda extinguirá la obligación de pago del resto de deudores frente a la Hacienda Pública, y por otra parte, el alcance del derecho de repetición del responsable pagador y las pautas jurisprudenciales que clarifican la eficacia de estos ingresos.

Con carácter general, la deuda tributaria se extingue por pago y el efecto liberatorio se produce exactamente por el importe satisfecho. Esta regla, recogida por la LGT, se aplica con independencia de quién realice el ingreso, tanto si es el deudor principal como si lo hace un responsable. En el ámbito recaudatorio, el procedimiento de apremio concluye cuando se cobra la cantidad debida o cuando la obligación desaparece por cualquier causa legal.

En términos prácticos, el abono parcial ordenará la cancelación de accesorios y, una vez cubiertos, disminuirá el principal hasta el límite del importe satisfecho. Desde ese momento, cesa el devengo de intereses de demora respecto de la parte extinguida y deben ajustarse las actuaciones ejecutivas a la nueva realidad del saldo. La jurisprudencia ha reconocido este efecto con un enfoque material: cuando uno de los responsables paga, el recargo y demás conceptos vinculados a esa parte quedan cancelados frente a los demás, porque son accesorios de una porción de deuda que ya no existe.

En paralelo, la responsabilidad solidaria no se evapora por completo mientras subsista saldo por cobrar. Su función como título jurídico se mantiene hasta la cobertura total de la obligación, de manera que la exigibilidad frente a D. Salazar y D.ª Cristina se reduce por el importe ya ingresado por otros, pero subsiste por el resto que permanece pendiente. Este equilibrio evita que la Administración recaude dos veces el mismo euro y, al mismo tiempo, garantiza que pueda continuar la acción recaudatoria por lo que aún no ha sido satisfecho.

Respecto de las relaciones internas, la LGT reconoce a los responsables el derecho de reembolso frente al deudor principal conforme a la legislación civil. Quien soporta el pago puede repetir contra la sociedad deudora por lo satisfecho, lo que protege al responsable que ha asumido la carga económica. En cambio, la ley no articula de forma directa una acción de regreso entre corresponsables solidarios; cualquier contribución interna entre ellos dependerá de la configuración civil supletoria y de los vínculos causales que justificaron cada derivación. Es importante no sobredimensionar expectativas de repetición frente a otros responsables si no existe un fundamento claro en el ordenamiento.

Aplicando estas pautas al caso, el efecto sobre D. Salazar es inmediato. Al habérsele derivado responsabilidades solidarias por la misma deuda de la sociedad, cualquier ingreso realizado por otro responsable reduce en igual medida lo que puede exigirse. Si, por ejemplo, otro administrador declarado responsable abona 300.000 euros, esa cantidad deja de ser reclamada a Salazar y deben adecuarse proporcionalmente las medidas ejecutivas que le afecten. El procedimiento continuará únicamente por el resto no cubierto, con la deuda calculada tras el pago.

Para D.ª Cristina, cuyo alcance de responsabilidad está acotado al valor de los bienes o derechos recibidos, el análisis incorpora dos matices. En ningún caso su responsabilidad puede superar ese límite, con independencia de lo que hagan otros obligados. Además, si otro responsable o el propio deudor principal paga una suma que absorbe, total o parcialmente, el tramo de deuda correspondiente a ese tope, su obligación se reduce o se extingue por completo, porque la Hacienda ya ha recuperado materialmente esa parte.

Desde la perspectiva procedimental, cuando se acredita el pago por otro responsable, D. Salazar y D.ª Cristina pueden solicitar el reconocimiento expreso de la extinción parcial, la rectificación del estado de deuda y el ajuste de los actos de ejecución. Si la Administración no lo hace de oficio, cabe acudir a los cauces de reposición o reclamación económico-administrativa aportando justificantes del ingreso y pidiendo la corrección de los accesorios conforme a las reglas de imputación. También es procedente interesar la suspensión de actuaciones recaudatorias sobre la parte ya extinguida por inexistencia sobrevenida del objeto.

Finalmente, el pago por otros responsables solidarios se traduce en una reducción equivalente de la exigibilidad frente a D. Salazar y D.ª Cristina, con cancelación, en la medida ingresada y ajuste de las medidas ejecutivas, sin perjuicio de que la responsabilidad se mantenga por el saldo no cubierto hasta su completa extinción. Al mismo tiempo, el responsable que ha pagado puede ejercitar su acción de repetición frente al deudor principal, preservando la equidad del sistema y evitando la duplicidad en la recaudación.

XII. Conclusiones del Trabajo Final de Máster:

En el plano procesal, la correcta configuración de la postulación y de las comunicaciones procesales resulta determinante para la viabilidad de la impugnación. Ante la Audiencia Nacional es preceptiva la intervención conjunta de abogado y procurador, con subsanabilidad del defecto dentro del plazo legal; cuando no es obligatoria la representación por procurador, rige un sistema de notificaciones electrónicas con efectos desde el acceso o, en su defecto, a los tres días naturales desde la puesta a disposición. La fijación del dies a quo para recurrir en alzada se anuda a la entrada de la resolución en la Oficina de Relación con los Tribunales o unidad competente a efectos de ejecución, y no a circulaciones internas posteriores, de modo que los circuitos administrativos no pueden operar como ampliación fáctica de los plazos en perjuicio del administrado.

Desde la perspectiva sustantiva, la derivación de responsabilidad del artículo 42.1.a) LGT -por su naturaleza sancionadora- exige la concurrencia probada de infracción, condición temporal de administrador y culpabilidad (dolo o, al menos, negligencia grave), con respeto íntegro a la presunción de inocencia y a la carga probatoria reforzada de la Administración. La anulación judicial de la sanción por retenciones excluye ese concepto del perímetro derivable y, aun antes de la sentencia, la insuficiencia de motivación, la tipicidad, la proporcionalidad y el *non bis in idem* debilitaban ya su procedencia. Respecto del Impuesto sobre Sociedades, la actuación con consulta previa espera más allá del plazo legal, asesoramiento y transparencia contable no revelan dolo ni culpa grave. Por su parte, la responsabilidad del artículo 42.2.a) LGT -de finalidad recaudatoria- demanda actos objetivamente idóneos orientados a obstaculizar el cobro; la mera percepción de dividendos acordados y contabilizados de forma regular no integra ocultación. La doble vía de derivación solo es admisible con hechos y alcances diferenciados, evitando solapamientos y duplicidades materiales.

En materia de prescripción y duración de actuaciones, el inicio de la inspección interrumpe el plazo cuatrienal del artículo 66 LGT, pero la eficacia interruptiva queda condicionada al respeto del plazo máximo de doce meses del artículo 150 LGT (en la redacción aplicable), descontadas únicamente dilaciones imputables e interrupciones justificadas, debidamente documentadas en diligencia. La ausencia de una trazabilidad suficiente de esas incidencias temporales o la superación injustificada del plazo neutraliza el efecto interruptivo y puede determinar la prescripción. Del mismo modo, el valor probatorio de las notificaciones se circunscribe a la fijación de plazos: la acreditación de la interposición de recursos requiere justificante de presentación ante el órgano competente (registro, acuse electrónico o diligencia de entrada).

Finalmente, respecto de situaciones concurrentes entre responsables, la extensión de efectos del artículo 110 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa exige identidad sustancial, competencia del mismo órgano y solicitud en el plazo de un año; no opera automáticamente ni altera la firmeza de actos ajenos. El pago por corresponsables produce efecto liberatorio en la medida ingresada, con reducción proporcional de la exigibilidad frente a los restantes -y, en su caso, cancelación de accesorios imputables a la parte extinguida-, sin perjuicio de la pervivencia de la responsabilidad por el saldo no cubierto y del derecho de repetición frente al deudor principal. Con todo, el caso analizado pone de relieve que la defensa eficaz en derivaciones de responsabilidad requiere un abordaje integrado -procesal y sustantivo-, sustentado en una motivación administrativa suficiente, una prueba robusta de los elementos típicos y el escrupuloso respeto de los plazos legales, como garantías esenciales de seguridad jurídica.