

Trabajo Fin de Máster Derecho Tributario



**Máster Universitario en Acceso a la Abogacía y la Procura y Máster en
Asesoría Fiscal**

Alumna: Andrea Collado del Saz

Tutora: Dra. María Teresa González Martínez

Año académico: 2025/2026

Índice

Introducción.....	3
Abreviaturas.....	5
Preguntas relacionadas con la procura.....	7
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?	7
II. En el supuesto de no ser preceptiva la intervención de procurador, ¿de qué modo se notificarían las actuaciones?	8
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
Preguntas relacionadas con la abogacía	10
Sobre el acuerdo de derivación de responsabilidad en sí mismo considerado.....	10
I. ¿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?	10
II. ¿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?	11
III. ¿Qué efectos tienen en el acuerdo de derivación de responsabilidad el hecho de que se haya anulado la sanción de retenciones a cuenta del IRPF por la Audiencia Nacional?	13
Sobre el acuerdo de liquidación.....	15
I. ¿Está prescrito el derecho a liquidar la Administrador? ¿Son correctas las dilaciones imputables a IA?	15
Sobre el procedimiento	16
I. ¿Se interpuso en plazo el recurso de alzada por el Director del Departamento de Inspección financiera y tributaria?	16
II. ¿Acredita la notificación adjunta la interposición del recurso de alzada?..	17
III. ¿Qué implicaciones tiene para D. Salazar y D.ª Cristina la estimación de los procedimientos de otros responsables solidarios?	19
IV. ¿Qué implicaciones tiene para D. Salazar y D.ª Cristina el pago de la deuda por otros responsables solidarios?	19
Conclusión	22
Bibliografía	25

Introducción

El presente Trabajo de Fin de Máster tiene por objeto el estudio de la derivación de responsabilidad tributaria, abordada desde una perspectiva tanto doctrinal como práctica, tomando como referencia el caso planteado en torno a la sociedad Inversiones Inmobiliarias Alcudia, S.L.

El análisis se orienta a examinar en profundidad los fundamentos jurídicos, los presupuestos de hecho y los efectos derivados de la declaración de responsabilidad solidaria respecto de determinados socios y administradores, atendiendo a la normativa aplicable y a la interpretación sostenida por la doctrina y la jurisprudencia más reciente.

Asimismo, el presente trabajo trasciende el mero estudio sustantivo de la figura de la responsabilidad tributaria para incorporar un examen detallado y exhaustivo de las cuestiones procesales que invariablemente surgen en la tramitación y litigación de este tipo de procedimientos. Se abordan aspectos prácticos de gran relevancia para la defensa de los intereses del contribuyente, comenzando por las garantías formales en la vía contencioso-administrativa, como es la intervención preceptiva de abogado y procurador ante la Audiencia Nacional u otros órganos judiciales, analizando las implicaciones prácticas de esta exigencia legal.

El análisis procesal se extiende a cuestiones temporales cruciales, como el cómputo y la aplicación de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda o a sancionar, un elemento defensivo fundamental, y el examen de las dilaciones indebidas o las dilaciones imputables al obligado tributario, valorando su impacto en los plazos procedimentales y, en su caso, en la caducidad de los expedientes o en el cálculo de intereses. Finalmente, se analizan los efectos jurídicos de los actos de cumplimiento voluntario, como el pago de la deuda tributaria, y las consecuencias de la estimación de recursos o reclamaciones interpuestos por otros responsables solidarios o por el deudor principal, dilucidando cómo una resolución favorable a uno de los obligados puede beneficiar o afectar a la situación jurídica del resto. Todo ello configura un manual práctico que aborda el ciclo completo de la derivación de responsabilidad, desde su inicio hasta su potencial resolución judicial.

Para lograr una aproximación exhaustiva a la problemática planteada, la metodología del trabajo se fundamenta en el análisis sistemático e integrador de un amplio abanico de normas procedentes de distintas ramas del ordenamiento jurídico. Este enfoque holístico abarca, de manera crucial, las disposiciones del Derecho tributario (Ley General Tributaria, normativa del IRPF, etc.), que establecen el marco sustantivo de las obligaciones y responsabilidades; el Derecho administrativo y procesal, que rigen los procedimientos de inspección, sancionadores y de revisión; y el Derecho civil, cuyas nociones sobre la capacidad jurídica, la representación y las obligaciones son a menudo aplicables supletoriamente.

Adicionalmente, para dotar al estudio de una perspectiva práctica y actualizada, se recurre a la consulta de doctrina científica especializada, que proporciona interpretaciones autorizadas de la normativa, a las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos (TEAs), que reflejan el criterio administrativo consolidado, y, de forma preeminente, a los pronunciamientos judiciales relevantes de instancias como la Audiencia Nacional o el Tribunal Supremo, cuyas sentencias son clave para la resolución del caso y la jurisprudencia aplicable.

El objetivo fundamental del trabajo es ofrecer un estudio riguroso, que no se limite a una mera descripción normativa, sino que adopte un enfoque crítico y valorativo sobre la aplicación práctica del régimen de responsabilidad tributaria. Se busca evaluar la adecuación de la actuación administrativa a los principios rectores del Derecho público, como son la ineludible legalidad (actuación conforme a la ley), la necesaria proporcionalidad (evitando sanciones desmedidas) y la esencial seguridad jurídica (previsibilidad de las actuaciones y resoluciones). De este modo, se pretende contribuir significativamente a una comprensión más completa y razonada del funcionamiento real de los procedimientos de derivación de responsabilidad en el ámbito tributario y, lo que es igualmente importante, analizar su impacto directo en los derechos y garantías fundamentales de los contribuyentes.

Abreviaturas

Abreviatura	Concepto
%	Porcentaje
€	Euro
Art.	Artículo
CC	Código Civil
D.	Don
D. ^a	Doña
DGT	Dirección General de Tributos
EDJ	El Derecho Editores
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
LexNET	Servicio del Ministerio de Justicia
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
LJCA	Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LPACAP	Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas
N.º.	Número
RD	Real Decreto
Rec.	Recurso
RGAT	Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos
S.L.	Sociedad Limitada
STS	Sentencia Tribunal Supremo
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEARM	Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid
TEAs	Tribunales Económico-Administrativos
Inversiones IA	Inversiones Inmobiliarias Alcudia, S.L.
Real Decreto Legislativo 1/2010	Por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital
Real Decreto 434/2024	Por el que se aprueba el arancel de derechos de los profesionales de la Procura
Real Decreto 520/2005	Por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa
Real Decreto 1065/2015	Sobre comunicaciones electrónicas en la Administración de Justicia en el ámbito territorial del Ministerio de Justicia y por el que se regula el sistema LexNET

Real Decreto 1373/2003	por el que se aprueba el arancel de derechos de los procuradores de los tribunales. (Disposición derogada)
------------------------	--

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?

El fundamento normativo de la representación y defensa letrada en el procedimiento contencioso-administrativo queda claramente establecido en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (en adelante LJCA). Específicamente, el artículo 23.1 LJCA dispone que:

«En sus actuaciones ante órganos unipersonales, las partes podrán conferir su representación a un Procurador y serán asistidas, en todo caso, por Abogado».

Esto significa que, incluso en los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo (órganos unipersonales), la asistencia de abogado es obligatoria, mientras que la representación por procurador es facultativa.

No obstante, el régimen se endurece cuando se actúa ante órganos superiores. El artículo 23.2 añade:

«Será preceptiva la intervención de abogado y procurador cuando se actúe ante órganos colegiados».

La norma no deja margen a la discrecionalidad: la obligatoriedad es imperativa y responde a la finalidad de garantizar la técnica procesal y la igualdad.

Trasladando esta normativa al supuesto de hecho, y dado que el recurso interpuesto por D. Salazar y D.^a Cristina se tramita ante la Audiencia Nacional, órgano colegiado compuesto por Salas y Secciones, la intervención de ambos profesionales es, por imperativo legal, obligatoria. Esta exigencia rige con independencia de la cuantía económica o de la materia del recurso (en este caso, una sanción tributaria).

El cumplimiento de este requisito formal constituye un presupuesto procesal esencial para la válida constitución de la relación jurídico-procesal.

Además, la jurisprudencia reciente refuerza esta interpretación. Así, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en sentencia de 11 de diciembre de 2024, declaró expresamente que:

“Es obligado que las partes confieran su representación y defensa cuando el proceso se produce ante un órgano colegiado, y no ante uno unipersonal, en el que las partes pueden comparecer por sí mismas”.

Este criterio doctrinal coincide con la finalidad perseguida por la LJCA, que establece un modelo flexible en materia de postulación, adaptado a la naturaleza del órgano ante el que se actúa. De este modo, se garantiza que, aunque se permita prescindir del procurador en determinados casos, nunca se comprometa la defensa técnica, que

constituye un elemento esencial para la tutela judicial efectiva consagrada en el artículo 24 de la Constitución Española.

En consecuencia, se concluye que D. Salazar y D. ^a Cristina debieron estar debidamente defendidos por abogado y representados por procurador desde la interposición del recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante TEAC).

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

En los procedimientos contencioso-administrativos ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, el artículo 23.1 de la LJCA establece que, cuando las partes confieran su representación al abogado, será a éste a quien se notifiquen las actuaciones. Esto significa que, en ausencia de procurador (figura que no es obligatoria en este orden jurisdiccional), las comunicaciones procesales se dirigen directamente al letrado designado, garantizando la correcta defensa de la parte.

En el ámbito electrónico, las notificaciones se practican a través de los sistemas oficiales previstos por la normativa: LexNET y la sede judicial electrónica, conforme al Real Decreto 1065/2015, que regula el uso de medios telemáticos en la Administración de Justicia. Estos sistemas aseguran la autenticidad, integridad y confidencialidad de las comunicaciones, en línea con los principios de modernización y eficiencia. Contreras, 2000)

Por tanto, si no fuera preceptiva la intervención del procurador, las actuaciones se notificarán directamente al interesado o, en su caso, a su abogado, utilizando preferentemente medios electrónicos. En defecto de estos, se acudirá al domicilio procesal designado en la demanda.

Esta previsión refuerza la importancia de que las partes indiquen correctamente su dirección electrónica habilitada y su domicilio procesal para evitar incidencias que puedan afectar al derecho de defensa.

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?

Hasta el año 2024, los derechos de los procuradores se regulaban por el Real Decreto 1373/2003, de 7 de noviembre, que aprobó el Arancel de Derechos de los Procuradores de los Tribunales. Sin embargo, este arancel fue anulado por el Tribunal Supremo en la Sentencia núm. 592/2024, tras estimar el recurso interpuesto por los Colegios de Procuradores, que alegaban que las cuantías fijadas eran insuficientes para cubrir los costes del servicio.

Este arancel tiene carácter máximo y permite pactar honorarios inferiores, pero nunca superiores a los límites fijados. Además, introduce un límite global por asunto, recogido en el artículo 1.4, que dispone:

“La cuantía global por derechos devengados por un profesional de la Procura no podrá exceder de 75.000 euros por el conjunto de actuaciones vinculadas entre sí que pertenezcan a un mismo asunto, en sus diferentes instancias.”

Para procedimientos con cuantía determinada, como el presente, se aplica la siguiente regla:

- Por los primeros 600.000 €: 2.079,53 €
- Por cada fracción de 6.000 € en exceso de 600.000 €: 60 €
- Tope máximo por asunto: 75.000 €

la cuantía del recurso contencioso-administrativo se corresponde con la deuda derivada por la Administración:

D. Salazar

Responsabilidad solidaria: 52.807.654,66 €

Responsabilidad adicional: 13.242.565,02 €

Total, cuantía: 66.050.219,68 €

Cálculo según el Arancel:

Primeros 600.000 € = 2.079,53 €

Exceso: 66.050.219,68 € - 600.000 € = 65.450.219,68 €

Fracciones de 6.000 €: 65.450.219,68 / 6.000 ≈ 10.908€

Incremento: 10.908 × 60 € = 654.480 €

Total, teórico: 2.079,53 € + 654.480 € ≈ 656.559,53 €

Aplicación del tope máximo: 75.000 €

Por tanto, el procurador no puede cobrar más de 75.000 € en este asunto.

D.^a Cristina

Cuantía: 1.151.527,39 €

Primeros 600.000 € = 2.079,53 €

Exceso: 551.527,39 € / 6.000 = 91,92

Incremento: 91,92 × 60 € = 5.515,20 €

Total: 2.079,53 € + 5.515,20 € = 7.594,73 €

Este importe está por debajo del límite máximo, por lo que se aplicaría íntegramente.

Preguntas relacionadas con la abogacía

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

- I. ¿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?

El artículo 42.1.a) de la LGT establece que serán responsables solidarios de la deuda tributaria:

“Los que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.”

Por su parte, el artículo 42.2.a) dispone que serán también responsables solidarios:

“Los que colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado tributario con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.”

D. Salazar, como administrador solidario de Inversiones Inmobiliarias Alcudia, S.L., participó activamente en la aplicación de un régimen fiscal (el de entidades patrimoniales) que la Administración consideró improcedente. Además, aprobó y ejecutó el reparto de dividendos exentos de retención, pese a que existía una consulta a la DGT aún pendiente de resolución.

De la lectura del expediente se deduce que la Administración consideró que D. Salazar colaboró activamente en la comisión de la infracción tributaria al aplicar un régimen no procedente, lo que motivó la derivación por el art. 42.1.a) LGT.

Ahora bien, la doctrina y la jurisprudencia del Tribunal Supremo (número 594/2025 de 20 de mayo de 2025 (rec. 3452/2023): donde el propio tribunal analiza el presupuesto de la responsabilidad subsidiaria de los administradores de personas jurídicas del artículo 43.1.a) LGT, destacando su naturaleza sancionadora y el régimen de garantías que corresponde al declarado responsable desde la perspectiva del ejercicio del ius puniendi.

Régimen que destaca, no solo por la interdicción de aplicar la responsabilidad como si fuera puramente objetiva bastando la simple comprobación de la condición del responsable como administrador, sino también por la imposibilidad de trasladar la carga de la prueba a dicho administrador, ni siquiera al amparo de una pretendida aplicación del principio de facilidad probatoria, declarándose que no es aceptable extender a este ámbito tributario lo dispuesto en el art. 255.1 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

En relación con la consulta vinculante planteada el 3 de mayo de 2006 ante la Dirección General de Tributos (en adelante DGT), debe señalarse que el artículo 86 de la LGT establece que las consultas tributarias deben ser resueltas en el plazo máximo de seis meses desde su presentación. Asimismo, el artículo 85 LGT impone a la Administración la obligación de prestar a los obligados tributarios la información y asistencia necesarias acerca de sus derechos y obligaciones.

En particular, el apartado 2.c) del artículo 85 menciona expresamente la contestación a las consultas escritas como parte de dicha asistencia.

No obstante, la falta de contestación en el plazo legal no implica la existencia de silencio positivo ni la aceptación tácita del criterio planteado por el obligado tributario. Por tanto, D. Salazar debió actuar con mayor diligencia, absteniéndose de adoptar decisiones basadas en una interpretación propia mientras no existiera respuesta expresa de la Administración. En este sentido, la distribución de dividendos realizada el 14 de enero de 2007, antes de recibir la contestación de la DGT (que finalmente se produjo el 26 de agosto de 2009), supuso asumir un riesgo jurídico relevante, máxime cuando la consulta versaba sobre la aplicación de un régimen fiscal especial.

En cuanto al art. 42.2.a) LGT, se le atribuye haber ocultado bienes mediante el cobro de dividendos. Sin embargo, tales dividendos fueron distribuidos antes de la inspección y de las liquidaciones, por lo que difícilmente pueden calificarse de maniobras de ocultación posteriores a la deuda. En consecuencia, tampoco concurren los requisitos del 42.2.a) para derivarle responsabilidad por ocultación.

- II. ¿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?

El artículo 42.2.a) de la LGT exige tres presupuestos para derivar responsabilidad solidaria:

- La existencia de una deuda tributaria principal.
- La colaboración del sujeto en la ocultación o transmisión de bienes o derechos.
- Que dicha colaboración tenga como finalidad impedir la actuación de la Administración tributaria.

En el caso de Doña Cristina Carmona, nacida en 1995, los hechos se sitúan entre 2006 y 2007, cuando era menor de edad. Su participación en la sociedad Inversiones Inmobiliarias Alcudia, S.L. se limita a la titularidad del 2 % del capital social, sin funciones de administración, gestión ni representación. La percepción de dividendos derivados de su participación social responde a una operación societaria ordinaria, acordada por los administradores, sin que pueda calificarse como colaboración en la ocultación de bienes ni en la elusión del cobro de deudas tributarias. Se trata, por tanto, de una actuación meramente pasiva.

Esta conclusión se ajusta a la doctrina jurisprudencial. La Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de marzo de 2021 (STS nº 440/2021) establece que la conducta

habilitante prevista en el artículo 42.2.a) LGT “causar o colaborar en la ocultación o transmisión de bienes con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria” “no es compatible con el caso fortuito, el puro desconocimiento o el descuido”, añadiendo que “se sigue requiriendo una conducta maliciosa y, por tanto, conocedora y voluntaria, atributos que cabe negar, ex lege, a los menores que, como tales, carecen de capacidad de obrar”. Incluso si concurriera mera negligencia, tampoco podría imputarse al menor como fuente de responsabilidad subjetiva. (Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 25-03-2021, nº 440/2021, rec. 3172/2019, 2021)

Desde la perspectiva civil, la misma sentencia recuerda que “la menor no ha obrado, ni causado, colaborado u ocultado en este asunto en un sentido propio, pues carecía de capacidad de obrar (art. 30, contrario sensu, así como 314 y siguientes del Código Civil (en adelante CC)), de suerte que sus actos jurídicos, respecto de la titularidad de derechos y obligaciones, ha de realizarlos por ellos su representante legal, en este caso, su padre”. (Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 25-03-2021, nº 440/2021, rec. 3172/2019, 2021)

Por su parte, la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2021 (EDJ 2021/615656) refuerza esta interpretación al señalar tres razones que impiden derivar responsabilidad por el artículo 42.2.a) LGT: (Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 18-06-2021, nº 880/2021, rec. 2188/2020, 2021)

“La recurrente carecía de capacidad de obrar, por lo que no le son imputables las consecuencias fiscales de índole sancionadora derivadas de los actos de sus representantes”. (Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 18-06-2021, nº 880/2021, rec. 2188/2020, 2021)

“La jurisprudencia exige que el presunto responsable sea consciente de la trascendencia y efectos de su actuación, lo que es difícil apreciar en caso de menores de edad”. (Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 18-06-2021, nº 880/2021, rec. 2188/2020, 2021)

“Y aunque se apreciara esa consciencia, el carácter sancionador de la derivación de responsabilidad del artículo 42.2.a) LGT requiere la acreditación de una conducta punible imputable del responsable solidario, lo que no se da en un menor de edad que actúa bajo la representación de su padre”. (Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 18-06-2021, nº 880/2021, rec. 2188/2020, 2021)

No obstante, debe destacarse que el propio TEAC, en su Resolución nº 00/05085/2021/00/00, de 21 de junio de 2022, ha establecido un criterio relevante en relación con la exigencia de responsabilidad solidaria del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria (LGT) cuando los hechos que la motivan han sido cometidos por un menor de edad.

En dicha resolución, el TEAC señala expresamente que acoge y aplica la doctrina jurisprudencial fijada por el Tribunal Supremo en la Sentencia de 25 de marzo de 2021 (Recurso de casación 3172/2019), posteriormente reiterada por la Sentencia de 18 de junio de 2021 (Recurso de casación 2188/2020). Conforme a esta jurisprudencia, el Tribunal declara que no resulta ajustado a Derecho exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2.a) LGT a una persona menor de edad, pues el régimen de responsabilidad tributaria exige un grado de imputabilidad y capacidad de obrar incompatible con la minoría de edad, incluso cuando el menor hubiera intervenido en

hechos que objetivamente podrían subsumirse en el supuesto de colaboración en la ocultación de bienes.

El TEAC reproduce esta doctrina en los siguientes términos:

“Este Tribunal acoge el criterio jurisprudencial establecido en la STS de 25.03.2021 (Rec. cas. 3172/2019), reiterado por la STS de 18.06.2021 (Rec. cas. 2188/2020), y considera que el acuerdo de derivación de responsabilidad impugnado no es ajustado a Derecho, en tanto que no cabe exigir la responsabilidad regulada en el artículo 42.2.a) de la LGT a un menor de edad.”

Asimismo, el Tribunal analiza la situación concreta sometida a su consideración y declara que:

“En el presente caso, el supuesto colaborador en la ocultación de bienes y derechos del deudor principal era una persona física menor de edad en el momento de cometerse los hechos que han dado lugar a la exigencia de la responsabilidad solidaria por parte de la Administración.”

En consecuencia, el TEAC concluye que la Administración no puede derivar la responsabilidad solidaria del artículo 42.2.a) LGT respecto de un menor, aun cuando formalmente se hubieran apreciado conductas que, de haber sido realizadas por un adulto, podrían haber constituido ocultación o levantamiento de bienes dirigidos a impedir la actuación recaudatoria. La minoría de edad opera, por tanto, como límite jurídico absoluto que impide la imputación de responsabilidad tributaria en estos supuestos.

En consecuencia, al no concurrir los presupuestos objetivos y subjetivos exigidos, el Acuerdo de Derivación debe considerarse nulo conforme al artículo 217.5 de la LGT que establece que “1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos: c) Que tengan un contenido imposible.”

III. ¿Qué efectos tienen en el acuerdo de derivación de responsabilidad el hecho de que se haya anulado la sanción de retenciones a cuenta del IRPF por la Audiencia Nacional?

La anulación firme por la Audiencia Nacional de la sanción correspondiente a las retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) del ejercicio 2007 produce un efecto directo e inmediato sobre el acuerdo de derivación de responsabilidad notificado a D. Salazar y a Doña Cristina. Dado que la sanción ha sido expulsada del ordenamiento jurídico, el acuerdo de derivación no puede comprender conceptos inexistentes, puesto que uno de los presupuestos esenciales para derivar sanciones al amparo del artículo 42.1.a) LGT es la existencia de una sanción válida impuesta al deudor principal.

Conforme a los artículos 213 y 217 de la LGT, la Administración está obligada a ejecutar íntegramente las resoluciones judiciales firmes. El artículo 213 establece que los actos tributarios y sancionadores solo pueden revisarse a través de los procedimientos

legalmente establecidos, y que las sentencias firmes adquieren plena inmutabilidad, de modo que la Administración no puede volver a exigir lo que un tribunal ya ha anulado. Por su parte, el artículo 217 LGT impone la obligación de adaptar los actos administrativos afectados por una resolución judicial, lo que incluye la rectificación del acuerdo de derivación para eliminar la sanción anulada y recalcular el importe exigible al responsable.

Esta conclusión no solo deriva de la literalidad de la LGT, sino que se encuentra plenamente respaldada por la jurisprudencia más reciente del Tribunal Supremo. En concreto, la STS de 16 de mayo de 2024 (nº 839/2024) establece expresamente que, cuando la sanción impuesta al deudor principal es declarada no conforme a Derecho, la derivación de responsabilidad que incluya dicha sanción carece de presupuesto habilitante y debe ser anulada en ese extremo. El Alto Tribunal subraya que la derivación basada en el artículo 42.1.a) LGT tiene naturaleza sancionadora y exige, como condición indispensable, que la sanción derivada exista válidamente en el ordenamiento. La desaparición de la sanción matriz por decisión judicial impide, por tanto, cualquier pretensión de extenderla a un tercero responsable. (Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 16-05-2024, nº 839/2024, rec. 8393/2022, 2024)

En consecuencia, la Sanción por Retenciones (importe: 7.133.706,14 €) no puede ser exigida ni al obligado principal ni a los responsables solidarios, puesto que ha desaparecido el presupuesto objetivo de la derivación: la existencia de una infracción válida y sancionada. La Administración debe dictar un acuerdo de ejecución que excluya esa sanción y los intereses vinculados a ella, ajustando el importe de la responsabilidad derivada a lo que efectivamente subsiste en el ordenamiento.

Este efecto, sin embargo, no se extiende al resto de conceptos incluidos en el acuerdo de derivación. Tanto las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades como la liquidación por retenciones permanecen vigentes, al no haber sido anuladas por la Audiencia Nacional. Lo mismo ocurre con la sanción correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, que no fue objeto de anulación y sigue siendo exigible en los términos previstos.

Por idéntica razón, la anulación de la sanción por retenciones tampoco afecta a la responsabilidad derivada por el artículo 42.2.a) LGT, de naturaleza estrictamente recaudatoria. Esta responsabilidad no requiere la existencia de infracción ni sanción, sino únicamente que el sujeto haya participado en la ocultación de bienes o en actuaciones dirigidas a impedir el cobro de la deuda. Por tanto, la derivación basada en dicho precepto se mantiene respecto de los importes no anulados, dentro del límite del valor efectivamente transmitido u ocultado (en este caso, el dividendo percibido).

En definitiva, la sentencia firme de la Audiencia Nacional impone la exclusión total de la sanción por retenciones del acuerdo de derivación, junto a sus intereses, manteniéndose únicamente:

- Las cuotas tributarias del IS y de las retenciones.
- La sanción del IS (no anulada).
- La derivación del art. 42.2.a) LGT en su alcance recaudatorio.

Todo ello en cumplimiento estricto de los artículos 213 y 217 LGT y de la doctrina consolidada del Tribunal Supremo sobre la imposibilidad de derivar sanciones inexistentes.

Sobre el acuerdo de liquidación

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

El artículo 66.a) LGT establece que el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación prescribe a los cuatro años, contados desde el día siguiente a aquel en que finaliza el plazo para presentar la correspondiente declaración (art. 67.1 LGT). Dicho plazo se interrumpe por cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario (art. 68.1 LGT).

En el caso de Inversiones IA, las actuaciones inspectoras comenzaron el 23 de julio de 2009 y afectaban a los ejercicios 2004, 2005 y 2006. El plazo para presentar la declaración del IS 2004 finalizó el 25 de julio de 2005, por lo que el plazo de prescripción habría concluido el 25 de julio de 2009. Al notificarse el inicio de la inspección el 23 de julio de 2009, dos días antes del vencimiento, la prescripción se interrumpió válidamente. Por tanto, no estaba prescrito el ejercicio 2004 en el momento de iniciarse la comprobación, aunque se trató de un margen mínimo que podría suscitar debate sobre la validez de la notificación si esta no se acreditara correctamente. Para los ejercicios 2005 y 2006, el plazo de prescripción vencía en 2010 y 2011 respectivamente, por lo que no existe duda sobre su interrupción.

El artículo 150 LGT fija un plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras y establece que dicho plazo no incluye las dilaciones no imputables a la Administración. Por su parte, el artículo 104.A Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante RGAT) determina que “Los retrasos por parte del obligado tributario al que se refiera el procedimiento en el cumplimiento de comparecencias o requerimientos de aportación de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria formulados por la Administración tributaria. La dilación se computará desde el día siguiente al de la fecha fijada para la comparecencia o desde el día siguiente al del fin del plazo concedido para la atención del requerimiento hasta el íntegro cumplimiento de lo solicitado. Los requerimientos de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria que no figuren íntegramente cumplimentados no se tendrán por atendidos a efectos de este cómputo hasta que se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al obligado tributario, salvo que la normativa específica establezca otra cosa.”

En la diligencia única de 14 de agosto de 2009 se advirtió expresamente al representante de Inversiones Inmobiliarias Alcudia, S.L. que la no aportación de la documentación requerida en su totalidad en la fecha fijada (31 de agosto de 2009) sería considerada dilación no imputable a la Administración, conforme al artículo

104.a) RGAT. Esta advertencia cumple el requisito formal de advertencia exigido la STS 6496/2012, Nº 5114/2011, según “La sentencia dictada parte de que todo requerimiento para que se aporten datos debe venir acompañado de un plazo mínimo de 10 y entiende que para que exista dilación no solo es preciso que se fije previamente un plazo sino que añade que Pero conjuntamente con ese requisito se precisa, tal como exige el artículo, la advertencia al interesado de que el cumplimiento tardío, defectuoso o incompleto de su deber puede determinar la existencia de una dilación que afectaría al cómputo total de duración del procedimiento. De no darse tal advertencia expresa, no puede hablarse de dilación indebida y, cuando ésta se da, debe entenderse rectamente que la dilación computa desde la advertencia o desde el exceso del plazo perentorio conferido en ésta para la entrega de los datos necesarios.”

Sin embargo, en este caso la entidad aportó la documentación requerida en la fecha exacta señalada por la Inspección (31 de agosto de 2009). Por tanto, no existió retraso imputable al obligado tributario. El simple hecho de que en la diligencia se reiterara el requerimiento y se advirtiera de las consecuencias del incumplimiento no implica por sí solo la existencia de dilación: es necesario que efectivamente se produzca un periodo temporal adicional atribuible al obligado, lo cual no ocurrió.

En consecuencia, no puede considerarse que el tiempo entre el 14 y el 31 de agosto constituya dilación, pues es el propio plazo concedido por la Inspección para aportar la documentación. Dado que la entrega se realizó dentro del plazo, dicho periodo debe computar íntegramente en el plazo inspector, sin que proceda su exclusión conforme a los artículos 150 LGT y 104 RGAT.

Por tanto, no existe dilación no imputable a la Administración en relación con este requerimiento, y el plazo máximo del procedimiento inspector no se ve ampliado por este motivo.

Sobre el procedimiento

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

El análisis del plazo para interponer el recurso de alzada exige atender con rigor tanto a la normativa tributaria específica como a la normativa general del procedimiento administrativo. En este sentido, el artículo 241.1 de la LGT, establece que “el plazo para interponer el recurso de alzada será de un mes contado desde el día siguiente a la notificación de la resolución impugnada”. Este precepto se completa con las reglas generales del artículo 122 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPACAP), que dispone que “el plazo para la interposición del recurso de alzada será de un mes, si el acto fuera expreso. Transcurrido dicho plazo sin haberse interpuesto el recurso, la resolución será firme a todos los efectos”. De este modo, la LGT proporciona la norma especial aplicable al ámbito tributario, mientras que la LPACAP sirve de apoyo supletorio para garantizar la coherencia del procedimiento administrativo.

En el caso analizado, la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (en adelante TEARM) fue notificada al director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria el 6 de mayo de 2015. Siguiendo el criterio jurisprudencial y

doctrinal, el cómputo del plazo comienza el 7 de mayo de 2015, extendiéndose por un mes natural, por lo que culminaba el 7 de junio de 2015. El recurso de alzada se presentó el 24 de mayo de 2015, dentro de este periodo, transcurridos 17 días, lo que confirma que fue interpuesto en tiempo y forma.

Tanto la doctrina especializada como la práctica administrativa coinciden en subrayar que la presentación dentro de dicho plazo es condición necesaria para que el órgano superior (en este caso, el TEAC) pueda admitir a trámite el recurso y pronunciarse sobre el fondo. Los manuales mencionados destacan que el cumplimiento del plazo no solo preserva el derecho del interesado a la revisión, sino que también garantiza la seguridad jurídica y la coherencia del procedimiento tributario.

Por lo tanto, el recurso de alzada fue interpuesto el 24 de mayo de 2015, dentro del plazo legal de un mes contado desde el 7 de mayo, conforme al artículo 241.1 LGT y respaldado por el artículo 122 LPACAP. La presentación en plazo impidió la firmeza automática de la resolución del TEARM, permitiendo que el TEAC pudiera entrar a conocer del fondo del recurso. La sólida fundamentación doctrinal y normativa avala esta conclusión, esencial para la validez y eficacia del actuario administrativo en el ámbito tributario.

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

Para acreditar la interposición del recurso de alzada ante el TEAC no basta con conocer las fechas de notificación de la resolución recurrida ni con la mera afirmación de que el recurso se presentó en una determinada fecha; es necesario que exista constancia fehaciente del acto de presentación.

La LGT en su artículo 241.1, establece:

“Contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrá interponerse recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de las resoluciones.”

Por su parte, el artículo 2 del Real Decreto 520/2005, que aprueba el Reglamento general de revisión en vía administrativa, contempla:

“1. Cuando los procedimientos regulados en este reglamento se inicien a instancia del interesado, la solicitud o el escrito de iniciación deberán contener los siguientes extremos:

- a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio del interesado. En el caso de que se actúe por medio de representante, se deberá incluir su identificación completa.
- b) Órgano ante el que se formula el recurso o reclamación o se solicita el inicio del procedimiento.

- c) Acto administrativo o actuación que se impugna o que es objeto del expediente, fecha en que se dictó, número del expediente o clave alfanumérica que identifique el acto administrativo objeto de impugnación y demás datos relativos a este que se consideren convenientes, así como la pretensión del interesado.
- d) Domicilio que el interesado señala a los efectos de notificaciones.
- e) Lugar, fecha y firma del escrito o la solicitud.
- f) Cualquier otro establecido en la normativa aplicable.”

Asimismo, el mismo artículo contempla en el punto 2 que:

“Si la solicitud o el escrito de iniciación no reúne los requisitos que señala el apartado anterior, y sin perjuicio de las normas especiales de subsanación contenidas en este reglamento, se requerirá al interesado para que en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos con indicación de que la falta de atención a dicho requerimiento determinará el archivo de las actuaciones y se tendrá por no presentada la solicitud o el escrito.” (BOE, 2005)

La notificación adjunta acredita que la Resolución del TEARM fue notificada el 6 de mayo de 2015 y que el recurso se presentó el 24 de mayo de 2015, lo que permite verificar que se interpuso dentro del plazo legal (hasta el 6 de junio de 2015). Sin embargo, para acreditar formalmente la interposición no basta con la referencia a las fechas: debe constar el registro administrativo del escrito, ya sea mediante sello de registro, justificante telemático o acuse de recibo. Si la notificación incluye el número de registro y la fecha de entrada del recurso, entonces sí constituye prueba suficiente de su presentación regular en tiempo y forma. En caso contrario, solo permite presumir que se interpuso en plazo, pero no acredita el acto material de interposición.

Además, conforme al artículo 105 LGT contempla la carga de la prueba, que expone que “En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.” (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria., 2003)

Por tanto, corresponde al interesado aportar el justificante de registro o certificación del TEAC que acredite la presentación efectiva del recurso.

Por lo que, la notificación adjunta permite comprobar el cómputo del plazo, pero la acreditación plena de la interposición requiere la constancia registral del escrito, conforme a lo dispuesto en el artículo 2 del RD 520/2005, el artículo 241 LGT y el artículo 105 LGT. Además, si el escrito no reuniera los requisitos exigidos, la Administración debería haber requerido su subsanación en 10 días, bajo apercibimiento de archivo y de tenerlo por no presentado.

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

La estimación de los procedimientos seguidos contra otros responsables solidarios tiene implicaciones directas para D. Salazar y D. ^a Cristina porque la responsabilidad solidaria regulada en el artículo 42 LGT no crea deudas independientes, sino que se refiere a una obligación única frente a la Administración. Esto significa que cualquier actuación administrativa o judicial que modifique, reduzca o anule la deuda exigible a uno de los responsables afecta al conjunto de la obligación.

Ahora bien, es necesario diferenciar dos escenarios. Por un lado, si la resolución estimatoria se funda en la inexistencia o anulación de la deuda principal, por ejemplo, porque se declara improcedente la liquidación, se aprecia prescripción o se anula la base jurídica de la deuda, el efecto es automático y global: la deuda tributaria es única y no puede subsistir válidamente frente a unos responsables si se declara inexistente o anulada respecto a otros. En este supuesto, la Administración no puede exigir el pago de una deuda ya anulada o declarada improcedente, aunque sea frente a distintos responsables solidarios, porque desaparece el crédito principal que sustenta todas las derivaciones.

Por otro lado, si la estimación se basa únicamente en la nulidad del acuerdo de derivación respecto a otro responsable por defectos formales o procedimentales (por ejemplo, falta de motivación, errores en la notificación o incumplimiento de plazos), no se produce un efecto extensivo automático sobre D. Salazar y D. ^a Cristina, ya que cada derivación es un acto independiente. Sin embargo, esa resolución puede servir como argumento en sus propios recursos si concurren las mismas irregularidades, aunque no les libera por sí sola.

Además, conviene precisar que no existe cosa juzgada material entre responsables: la estimación en el procedimiento de uno no vincula jurídicamente el de los demás, salvo que afecte al núcleo sustantivo de la deuda principal. Esto significa que, aunque haya resoluciones favorables para otros responsables, D. Salazar y D. ^a Cristina deben continuar impugnando sus propios acuerdos para obtener la misma protección, salvo que la deuda principal quede anulada.

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

Conforme al artículo 1156 del Código Civil (en adelante CC) se contempla que “Las obligaciones se extinguen:

Por el pago o cumplimiento.

Por la pérdida de la cosa debida.

Por la condonación de la deuda.

Por la confusión de los derechos de acreedor y deudor.

Por la compensación.

Por la novación.”

Este principio general se complementa con el artículo 1158 CC, que establece que “Puede hacer el pago cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe, o ya lo ignore el deudor. El que pague por cuenta de otro podrá reclamar del deudor lo que hubiese pagado, a no haberlo hecho contra su expresa voluntad. En este caso sólo podrá repetir del deudor aquello en que le hubiera sido útil el pago.”

Asimismo, el artículo 1145 CC dispone que, “El pago hecho por uno de los deudores solidarios extingue la obligación.

El que hizo el pago sólo puede reclamar de sus codeudores la parte que a cada uno corresponda, con los intereses del anticipo.

La falta de cumplimiento de la obligación por insolvencia del deudor solidario será suplida por sus codeudores, a prorrata de la deuda de cada uno.”

Esta regla es esencial para comprender la naturaleza de las obligaciones solidarias: existe una única deuda frente al acreedor, y el pago por uno de los obligados libera a todos en la medida satisfecha.

Estos principios civiles son plenamente aplicables en el ámbito tributario, donde la Ley General Tributaria recoge expresamente la extinción de la deuda por pago. El artículo 59 LGT dispone:

“Las deudas tributarias podrán extinguirse por pago, prescripción, compensación o condonación, por los medios previstos en la normativa aduanera y por los demás medios previstos en las leyes.” (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria., 2003)

Este precepto confirma que el pago es una causa legal de extinción de la deuda tributaria. Además, el artículo 42 LGT regula la responsabilidad solidaria, que no crea deudas independientes, sino que se refiere a una obligación única frente a la Administración. Por ello, cuando uno de los responsables solidarios satisface la deuda, total o parcialmente, se produce la extinción correlativa de la obligación frente a todos los demás responsables en la misma proporción. (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria., 2003)

En consecuencia, si otro responsable solidario paga total o parcialmente la deuda derivada, D. Salazar y D. ^a Cristina quedarían liberados frente a la Administración tributaria en la medida del importe pagado. La Administración no podría exigirles el pago de la misma deuda, puesto que ésta se extingue con el abono efectuado. Este criterio ha sido reiterado por la jurisprudencia, como la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 1219/2025, de 2 de octubre de 2025 (Rec. 4321/2023), que establece dos aspectos esenciales:

Efecto extintivo del pago: El pago íntegro de la deuda tributaria por parte de uno de los responsables solidarios produce la satisfacción completa del interés del acreedor público, extinguiendo la obligación principal y evitando la duplicidad de cobros.

Acción de reembolso o derecho de regreso: El responsable que efectúa el pago adquiere el derecho a repetir contra los demás obligados la parte proporcional que les correspondía, junto con los intereses generados, conforme a los principios de equidad y proporcionalidad.

Por tanto, el pago por otros responsables solidarios extingue total o parcialmente la obligación para D. Salazar y D. ^a Cristina frente a la Administración, y otorga a quienes pagaron el derecho de reembolso contra ellos, conforme a los artículos 1156, 1158 y 1145 CC, 59 y 42 LGT. Esta solución evita la duplicidad de cobros y garantiza la coherencia entre el régimen civil y el tributario, pues ambos parten de la misma idea: la obligación es única frente al acreedor, y su extinción por pago beneficia a todos los obligados.

Conclusión

El examen conjunto de los aspectos sustantivos y procedimentales que rodean la derivación de responsabilidad tributaria evidencia que su aplicación válida exige la concurrencia de presupuestos materiales estrictos y el respeto íntegro de las garantías formales previstas en el ordenamiento. El caso de Inversiones Inmobiliarias Alcudia, S.L. confirma que los artículos 42 LGT delimitan supuestos de responsabilidad que no pueden ampliarse por analogía, ni operar como mecanismos automáticos para asegurar el crédito público, sino que requieren una comprobación precisa de los hechos, una motivación cualificada sobre los elementos subjetivos cuando la responsabilidad presenta rasgos sancionadores, y una tramitación meticulosa conforme a las reglas de procedimiento, prueba y defensa.

En el ámbito material, la responsabilidad solidaria del artículo 42.1.a) LGT demanda una conducta activa e imputable en la realización de la infracción, ajena a cualquier configuración objetiva. La constatación de culpabilidad debe descansar en hechos específicos acreditados y en una motivación suficiente que evidencie conocimiento y voluntad, o, al menos, negligencia grave. La simple condición de administrador o la discrepancia técnica sobre el régimen de entidades patrimoniales no bastan para derivar responsabilidad; el reparto de dividendos sin retención durante la pendencia de una consulta compleja ante la DGT pone de manifiesto una decisión arriesgada, pero no exime a la Administración de probar la intensidad subjetiva de la conducta que habilite la extensión sancionadora prevista en el precepto.

En lo que respecta al artículo 42.2.a) LGT, de perfil recaudatorio, la norma exige la colaboración efectiva en actos de ocultación o transmisión de bienes con finalidad de impedir la actuación de la Administración. La mera percepción de dividendos como efecto de acuerdos societarios ordinarios, realizados con anterioridad a las liquidaciones y actuaciones recaudatorias, no integra por sí misma un comportamiento de ocultación. Es imprescindible la existencia de indicios consistentes de una maniobra dirigida a frustrar el crédito público y un nexo causal con el resultado impeditivo del cobro. Esta interpretación evita extender la responsabilidad por ocultación a movimientos patrimoniales desprovistos de intencionalidad obstructiva.

La minoría de edad de la intervenida D.^a Cristina constituye un elemento decisivo para excluir la imputación subjetiva requerida por el artículo 42.2.a) LGT. La ausencia de plena capacidad de obrar y de voluntad maliciosa impide atribuir colaboración en ocultación en términos tributarios. La recepción de dividendos por su participación del 2 %, acordada y ejecutada por administradores y representantes, configura una actuación pasiva incompatible con el dolo recaudatorio que demanda el precepto. Esta solución armoniza el régimen de responsabilidad tributaria con los principios de culpabilidad y personalidad de la sanción y con la dogmática civil sobre capacidad y representación, cerrando el paso a construcciones que harían responsable al menor por decisiones ajenas.

En el plano procedimental, el cómputo del recurso de alzada conforme al artículo 241.1 LGT pone de relieve la relevancia de los plazos como garantía: la interposición dentro del mes desde el día siguiente a la notificación impide la firmeza sobrevinida de la

resolución de primera instancia y preserva la vía de revisión. Con igual rigor, la acreditación de la interposición no se satisface con la sola referencia temporal; exige constancia registral fehaciente (sello, justificante telemático, acuse de recibo) y se vincula a la carga de la prueba del artículo 105 LGT y al régimen de subsanación del artículo 2 del RD 520/2005. La distinción entre computar el plazo y acreditar el acto de presentación es capital para sostener la validez del expediente y prevenir nulidades por insuficiencia probatoria.

En cuanto a las dilaciones, el binomio artículo 150 LGT / artículo 104 RGAT delimita con precisión qué tiempos son excluibles del cómputo inspector. Solo pueden considerarse no imputables a la Administración aquellos periodos de retraso efectivamente atribuibles al obligado. Cuando la documentación se aporta dentro del plazo conferido, el tiempo transcurrido constituye tiempo ordinario de tramitación y no amplía la duración máxima del procedimiento. De este modo, se evita la dilatación artificial del plazo inspector y se salvaguarda la seguridad jurídica del inspeccionado.

La depuración de los efectos de resoluciones anulatorias sobre acuerdos de derivación consolida otro principio esencial: la derivación no es autónoma respecto del acto principal. La anulación firme de la sanción por retenciones expulsa ese concepto del ordenamiento y obliga a ajustar el acuerdo de derivación en ejecución, manteniendo únicamente los importes subsistentes (cuotas y sanciones vigentes). La extensión de sanciones inexistentes a terceros carece de presupuesto habilitante y vulnera la lógica material del sistema. Esta conclusión se inserta en el marco de los artículos 213 y 217 LGT, que ordenan la ejecución íntegra de resoluciones firmes y la adaptación correlativa de actos administrativos afectados.

El análisis de la postulación procesal y de las notificaciones en la jurisdicción contencioso-administrativa confirma la exigencia de abogado y procurador ante órganos colegiados, y la posibilidad de conferir representación solo al abogado ante órganos unipersonales, con la consecuencia de que las actuaciones se notifican al letrado designado. Este diseño refuerza la canalización técnica de las comunicaciones, racionaliza el procedimiento y se complementa con la previsión económica de costes mediante el arancel de la Procura y su límite global por asunto, variables que inciden directamente en la planificación del litigio sin merma de garantías.

Por último, la proyección de las reglas civiles sobre unidad del crédito y eficacia extintiva del pago al ámbito tributario afianza que el pago por uno de los responsables solidarios produce la extinción correlativa frente a la Administración en la medida satisfecha, sin perjuicio del derecho de regreso entre coobligados. La coordinación entre los artículos 1145, 1156 y 1158 CC y los artículos 42 y 59 LGT evita duplicidades de cobro, ordena las relaciones internas y fortalece la coherencia del régimen de derivación en su dimensión material y recaudatoria.

En conjunto, la derivación de responsabilidad tributaria se revela como una institución de aplicación estricta que reclama: (i) prueba suficiente del hecho habilitante y de la participación imputable; (ii) motivación reforzada cuando el precepto opera con naturaleza sancionadora; (iii) respeto a las circunstancias personales que condicionan la imputación (como la minoría de edad); y (iv) cumplimiento escrupuloso de las

garantías procedimentales (plazos, notificaciones, constancia registral, subsanaciones y límites temporales). La observancia de estos estándares asegura la proporcionalidad de la respuesta administrativa, preserva la legalidad en sentido estricto y consolida la seguridad jurídica en la aplicación práctica del sistema tributario.

Valoro muy positivamente el estudio realizado porque me ha permitido desarrollar una visión crítica y consciente de los límites que deben imponerse a la actuación administrativa. Creo que este trabajo refuerza la idea de que la derivación de responsabilidad tributaria debe aplicarse con prudencia, respeto a los derechos fundamentales y plena coherencia con los principios del ordenamiento.

En definitiva, la investigación me ha permitido crecer académica y profesionalmente, consolidando la convicción de que el derecho tributario, pese a su complejidad técnica, es también un espacio donde se juegan valores esenciales como la justicia, la proporcionalidad y la seguridad jurídica.

Bibliografía

- Barrachina Andrés, A. M., & Durán García, F. J. (2022). *Práctica Local Contencioso-administrativa*. Obtenido de La LEY Digital: https://laleydigital.laleynext.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAIAAAEADVQTU_DMAz9NctLEmoZK-zgA9sukxBCo-LuJaaNyOySON3678koWLL89fz85O9McWrpqhBpiJSIFa1f5Kr6XPESWWkpsUOWpZVAnUcnJk0sPJ2hjZmM4ilBs3i0dWPQasawFwv1LfcjtXiCxxh0FLcTVEZFMRwpQX2_fjKpl8srjr5D9cJ
- BOE. (24 de Juio de 1889). Obtenido de Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil.: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1889-4763>
- BOE. (13 de Mayo de 2005). Obtenido de Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2005-8662>
- Contreras, L. M. (2000). *La dirección y la postulación procesales en la jurisdicción contencioso-administrativa: diferencias entre la nueva y la vieja regulación*. Obtenido de La LEY Digital: https://laleydigital.laleynext.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAIAAAEADWPMVPDMayFfw1eesclFAKLbtlSLBxXcuyKLVJfXSnYSpr8e9wEvMiSn773_DNSXFqaFVjUf3uLcYdWR7RemNIOww476dGJSQsLLxdo40hGsUtQ3T3bsjKrPjRiYX-7-4la7KAyEh3FeoHCqCiGlyV4Kl8eTDrJ9R0n36NmkrjhvTOQdM
- Doctrina y criterios de los Tribunales Económico-Administrativos*. (s.f.). Obtenido de <https://serviciostelematicosext.hacienda.gob.es/TEAC/DYCTEA/>
- DYCTEA. (21 de Junio de 2022). Obtenido de EDD 2022/36654. TEAC 5085/2021 : <https://serviciostelematicosext.hacienda.gob.es/TEAC/DYCTEA/criterio.aspx?id=00/05085/2021/00/0/1&q=s%3d1%26rs%3d%26rn%3d%26ra%3d%26fd%3d21%2f06%2f2022%26fh%3d21%2f06%2f2022%26u%3d00%26n%3d%26p%3d%26c1%3d%26c2%3d%26c3%3d%26tc%3d%26tr%3d1%26tp%3dMENOR+DE+E>
- Guaita Gimeno, J. J., & Peláez Martos, J. M. (2022). *Guía práctica para presentar recursos y reclamaciones tributarias*. Obtenido de Wolters Kluwer: <https://www.aranzadilaley.es/MK/PDF/Guia-practica-para-presentar-recursos-y-reclamaciones-tributarias/publication.pdf>
- Lefebvre. (25 de Marzo de 2021). Obtenido de Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 25-03-2021, nº 440/2021, rec. 3172/2019: <https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fnref%3D7e57efe7%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3>
- Lefebvre. (18 de Junio de 2021). Obtenido de Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 18-06-2021, nº 880/2021, rec. 2188/2020: <https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fnref%3D7e5964e8%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3>

Lefebvre. (16 de Mayo de 2024). Obtenido de Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 16-05-2024, nº 839/2024, rec. 8393/2022: <https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e88a37f%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3>

Lefebvre. (11 de Diciembre de 2024). Obtenido de TSJ Madrid (Contencioso), sec. 10ª, S 11-12-2024, nº 813/2024, rec. 1021/2024: https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do;jsessionid=D6B05EE2F69F894E677352CA0062323B.TC_ONLINE02?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e8c272d%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3%26fulltext%3Don

Lefebvre. (20 de Mayo de 2025). Obtenido de Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 20-05-2025, nº 594/2025, rec. 3452/2023: https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do;jsessionid=16B44BBC7D51F974CCB397FBADA05D31.TC_ONLINE04?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e98ccce%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3

Lefebvre. (20 de Mayo de 2025). Obtenido de Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 20-05-2025, nº 594/2025, rec. 3452/2023: https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do;jsessionid=16B44BBC7D51F974CCB397FBADA05D31.TC_ONLINE04?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e98ccce%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3

Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa. (13 de Julio de 1998). Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (17 de Diciembre de 2003). Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

Memento Fiscal. (s.f.). Obtenido de <https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do?producto=UNIVERSAL#%2FpresentarMemento.do%3Fhref%3D7dbdbba6%26producto%3DUNIVERSAL%26idFragmento%3Dinicio%26rnd%3D0.6951805825180111>

Memento Inspección de Hacienda. (s.f.). Obtenido de <https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do?producto=UNIVERSAL#%2FpresentarMemento.do%3Fhref%3D7dbdbbba%26producto%3DUNIVERSAL%26idFragmento%3Dinicio%26rnd%3D0.3943620617258192>

Memento Procedimientos Tributarios. (s.f.). Obtenido de <https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do?producto=UNIVERSAL#%2FpresentarMemento.do%3Fhref%3D7dbdbbbac%26producto%3DUNIVERSAL%26idFragmento%3Dinicio%26rnd%3D0.8228187079752362>

Real Decreto 1065/2015, de 27 de noviembre, sobre comunicaciones electrónicas en la Administración de Justicia en el ámbito territorial del Ministerio de Justicia y por el que se regula el sistema LexNET. (27 de Noviembre de 2015). Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-12999>

Real Decreto 1373/2003, de 7 de noviembre, por el que se aprueba el arancel de derechos de los procuradores de los tribunales. (7 de Noviembre de 2003).
 Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21104>

Real Decreto 434/2024, de 30 de abril, por el que se aprueba el arancel de derechos de los profesionales de la Procura. (30 de Abril de 2024). Obtenido de
<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2024-8706>

Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil. (24 de Julio de 1889). Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1889-4763>

Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. (2 de Julio de 2010). Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-10544>

Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 08-10-2012, rec. 5114/2011. (8 de Octubre de 2012). Obtenido de Lefebvre: [file:///D:/Descargas/STS%20\(Contencioso\)%20de%208%20octubre%20de%202012.pdf](file:///D:/Descargas/STS%20(Contencioso)%20de%208%20octubre%20de%202012.pdf)

Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 16-05-2024, nº 839/2024, rec. 8393/2022. (16 de Mayo de 2024). Obtenido de Lefebvre: https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do;jsessionid=16B44BBC7D51F974CCB397FBADA05D31.TC_ONLINE04?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e88a37f%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3

Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 18-06-2021, nº 880/2021, rec. 2188/2020. (18 de Junio de 2021). Obtenido de Lefebvre: https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do;jsessionid=16B44BBC7D51F974CCB397FBADA05D31.TC_ONLINE04?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e5964e8%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3

Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 2ª, S 25-03-2021, nº 440/2021, rec. 3172/2019. (25 de Marzo de 2021). Obtenido de Lefebvre: https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do;jsessionid=16B44BBC7D51F974CCB397FBADA05D31.TC_ONLINE04?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e57efe7%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3

Tribunal Supremo (Contencioso), sec. 5ª, S 09-04-2024, nº 592/2024, rec. 678/2022. (9 de Abril de 2024). Obtenido de Lefebvre: https://online.elderecho.com/seleccionProducto.do;jsessionid=D6B05EE2F69F894E677352CA0062323B.TC_ONLINE02?producto=UNIVERSAL#presentar.do%3Fhref%3D7e882cd8%26producto%3DA%26jurisdiccion%3D3

Vicente, M. d. (s.f.). *El procedimiento abreviado contencioso-administrativo.* Obtenido de La LEY Digital: https://laleydigital.laleynext.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAIAAAEADWPTW_CMAyGfw25IE0FRLeLD4NedpkmVu3uJl6JCE7nOKX99wt088Xfj1_ZJK5pUlBaBBKxlrWr3JVfe94jay0jtljx7WNgXqPLpo0c-

T5Cq1kMopdgnr1bDe1QasZQxMt7O6xH6nFDmoTxZEcZqiMRsVwogSb7f7FpHO8ve
Poe1Qf-YC

Vizcaíno, C. G. (2024). *Manual de Derecho Tributario (7ª ed.)*. Obtenido de Thomson
Reuters: <http://ecommercearg.thomsonreuters.com.ar/978-950-20-3093-7.pdf>