

**Sentencia de la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Supremo de 28 de julio de 2022 (rec.3311/2020)**

---

**Encabezamiento**

**TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.108/2022**

Fecha de sentencia: 28/07/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3311/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 12/07/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3311/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

**TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1108/2022**

Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 28 de julio de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3311/2020, interpuesto por don Jesús Carlos, representado por el procurador de los Tribunales don Rodrigo Pascual Peña, bajo la dirección letrada de don Raimundo de Francisco Garrido, contra la *sentencia dictada el 19 de diciembre de 2019 por la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 631/2017*.

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

### **PRIMERO. - Resolución recurrida en casación.**

El presente recurso de casación se dirige contra la *sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 19 de diciembre de 2019, que desestimó el recurso núm. 631/2017*, interpuesto por la representación procesal de don Jesús Carlos contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central ("TEAC") de 29 de junio de 2017, por el que se estima el recurso de alzada núm. 6400/2015, formulado por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a resolución del Tribunal Económico-Administrativo ("TEAR") de Madrid de 28 de octubre de 2014, que había estimado la reclamación núm. NUM000 sobre acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, por importe de 3.839.301,05 euros.

### **SEGUNDO. - Tramitación del recurso de casación.**

**1.- Preparación del recurso.** El procurador don Rodrigo Pascual Peña, en representación de don Jesús Carlos, mediante escrito de 16 de junio de 2020 preparó el recurso de casación contra la expresada *sentencia de 19 de diciembre de 2019*.

La *Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 24 de junio de 2020*, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

### **2.- Identidad de supuestos alegada por la parte recurrente.**

La parte recurrente, por escrito de fecha 6 de octubre de 2020, puso de manifiesto que, en fecha 4 de junio de 2020, en el *recurso núm. 8115/2020, esta Sala dictó Auto de admisión en el recurso de casación en el que se admitió a trámite una cuestión sustancialmente idéntica a la planteada por la parte recurrente.*

De igual forma, por escrito de fecha 11 de noviembre de 2020, indicó que en

el presente asunto existe identidad de hechos en cuanto a la interposición del recurso de alzada por parte de la Agencia Tributaria contra la resolución del TEAR de Madrid respecto de los hechos a los que obedece el Auto de admisión de 8 de octubre de 2020, dictado en el recurso de casación núm. 6194/2019.

**3.- Admisión del recurso.** La *Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 21 de julio de 2021* , en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

2.1.- Determinar si la respuesta a una consulta tributaria, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria por el supuesto de actos ilícitos del *art. 42.2.a) LGT* , cuando su representante no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta.

2.2.- Determinar si la anulación por sentencia judicial firme de una sanción tributaria, que previamente había sido objeto de derivación tributaria por el supuesto de actos ilícitos del *art. 42.2.a) LGT* , afecta a la validez del acuerdo de derivación o solo a su alcance o límite cuantitativo.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los *artículos 35.5 , 42.2 , a), 89 y 174 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria* .

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex *artículo 90.4 de la LJCA* ."

La representación procesal de doña Jesús Carlos, por escrito de 9 de septiembre de 2021, solicitó se completara el *auto de admisión de fecha 21 de julio de 2021* , dictándose auto de fecha 27 de octubre de 2021 por la Sección de admisión desestimando dicha solicitud de complemento de la parte dispositiva del auto de admisión.

**4.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación).** El procurador don Rodrigo Pascual Peña, en representación de don Jesús Carlos, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 19 de diciembre de 2021, que observa los requisitos legales.

Para fundamentar la estimación del recurso de casación y consiguiente anulación de la sentencia impugnada, argumenta que esta ha infringido el ordenamiento jurídico en cuanto a los siguientes extremos:

*Sobre la extemporaneidad del recurso de alzada ante el TEAC.*

Aduce la infracción del *artículo 50 del 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 ("RGRVA"), "BOE" núm. 126, de 27 de mayo, con relación al principio de buena

administración ( *artículos 9.3 y 103 Constitución Española* ).

El escrito de interposición del recurso de casación denuncia un incumplimiento procesal de orden público por parte de la sentencia de la Audiencia Nacional que no aparece recogido en el auto de admisión del recurso de casación, cual es la extemporaneidad del recurso de alzada interpuesto por la Administración ante el TEAC, circunstancia que la Audiencia Nacional desestimó al considerar probada la fecha de notificación de la resolución del TEAR de Madrid.

Afirma que como sabía que otros socios de Anca Corporate, S.L. (en adelante, "ANCA") habían preparado el recurso de casación invocando esa cuestión y que había sido rechazada por la sala de admisiones por considerarse cuestiones fácticas excluidas de la casación [ *art. 87 bis 1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ("LJCA")*, "BOE" núm. 167, de 14 de julio], planteó otros argumentos en el escrito de preparación.

Sin embargo -explica-, antes de que se dictase el *Auto de admisión de 21 de julio de 2021*, por escrito presentado en fecha 12 de noviembre de 2020, se acreditó la identidad de hechos y problemática jurídica con la relativa al auto de admisión de 8 de octubre de 2020 (recurso 6194/2019) en el que se aprecia interés casacional en la cuestión relativa a la extemporaneidad del recurso de alzada ante el TEAC. En ese escrito mencionó la demanda y la sentencia impugnada y el hecho de que se habían planteado y resuelto las mismas cuestiones a las que hacía referencia el auto de admisión de 8 de octubre de 2020.

Señala que, en fecha 7 de julio de 2021 se volvió a plantear ante la Sala de admisiones la identidad de hechos y cuestiones jurídicas en los *recursos 6123/2019 y 6194/2019 (admitidos por los autos de 8 de octubre de 2020)*, *resueltos por las sentencias de 17 y 21 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2636 y ES:TS:2021:2566)*

Sin embargo, el auto de admisión omitió toda consideración a tales escritos de fecha 12 de noviembre de 2020 y 7 de julio de 2021.

Por escrito de fecha 9 de septiembre de 2021 la parte recurrente solicitó que se completase el auto de admisión incluyendo la cuestión con interés casacional objetivo que había sido admitida en el *auto de 8 de octubre de 2020* y por medio de auto de 27 de octubre de 2021 se desestimó la solicitud de complemento.

Considera que el carácter extraordinario del recurso de casación no puede impedir que la Sala de enjuiciamiento entre a conocer una cuestión de orden público procesal como la extemporaneidad del recurso de alzada cuando fue alegada expresamente en vía económico-administrativa y ante la Audiencia Nacional.

Aclara que la omisión de pronunciamiento en sentencia al respecto de la cuestión sobre la extemporaneidad podría suponer una vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y del derecho a la igualdad.

Y que la propia Audiencia Nacional ha acatado la doctrina del *Tribunal Supremo en la sentencia de 2 de noviembre de 2021, recurso núm. 773/2017*, respecto de otro de los socios de la entidad ANCA, en idéntica situación respecto del recurso de alzada interpuesto por la AEAT.

*Sobre la primera de las cuestiones de interés casacional.*

Postula que las contestaciones a las consultas por parte de los obligados tributarios vinculan, exclusivamente, a la Administración. En consecuencia, no puede atribuirse la condición de responsable solidario al socio de una entidad mercantil en base al supuesto conocimiento y vinculación automática a la contestación a una consulta formulada por la mercantil de la que es socio.

El expediente de derivación de responsabilidad tributaria cumple una finalidad sancionadora por lo que no resulta admisible que se predique la existencia del dolo exigible en base al conocimiento de una consulta tributaria cuando: (i) la actuación del socio se produce por medio de un representante; (ii) ANCA habían cumplido con la máxima diligencia posible, cual es el planteamiento de una consulta tributaria respecto de algunas dudas en la aplicación de la normativa; (iii) el plazo de contestación de la consulta ha superado en más de tres veces los seis meses previstos en el *art. 88.6 de la LGT* ; (iv) la distribución a cuenta de los dividendos de ANCA (acto determinante del actuar societario) se realizó con anterioridad a que la Dirección General de Tributos (en adelante DGT) contestara la consulta planteada; (v) la posterior aprobación en junta de accionistas de la distribución a cuenta de dividendos no hace sino confirmar un acto previo que no tenía indicio alguno de ilegalidad, pues aunque ya hubiera contestado la DGT a la consulta planteada por ANCA, la contestación a las consultas solo vincula a la Administración y no al contribuyente.

El TEAR de Madrid ya estimó que no puede asimilarse el supuesto conocimiento de la contestación a una consulta a la concurrencia de mala fe exigida para la derivación de responsabilidad.

Entiende que esta circunstancia cobra especial relevancia cuando se actúa por medio de representante, pues ya no es que la norma no prevea la vinculación a la contestación a la consulta de los socios de la obligada tributaria, sino que ni siquiera puede atribuírsele una participación inmediata y responsable en el acto de ocultación o transmisión del que se pretende inferir su responsabilidad. La figura de la responsabilidad del *artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ("LGT")*, "BOE" núm. 302, de 18 de diciembre, tiene un componente subjetivo de intencionalidad que resulta estrictamente personalísimo y, por tanto, no puede predicarse respecto de quién actúa mediante representante.

*Sobre la segunda de las cuestiones de interés casacional.*

Afirma que no cabe confirmar en sede judicial un acto declarativo de responsabilidad con relación a liquidaciones [o sanciones] que han sido anuladas o cuyo importe se ha modificado.

Además, en el supuesto de responsabilidad del *artículo 42.2.a) de la LGT* no se determina la responsabilidad por liquidaciones, sino que se fija un alcance global de responsabilidad ( *STS de 27 de enero de 2020; rec. cas. 172/2017; ECLI:ES:TS:2020:131* ) y en base a ello, se impide la impugnación de las liquidaciones en el procedimiento contra la derivación de responsabilidad.

Entiende que, si se anula una de las deudas y/o está pendiente de cuantificación, el acuerdo de derivación debe ser anulado en todo caso pues no sólo afectan al alcance de la derivación de responsabilidad, sino también a la validez del acuerdo, al haberse confirmado la responsabilidad con anterioridad a la determinación

definitiva de las liquidaciones o sanciones y por tanto, contraviniendo lo dispuesto en el  *artículo 174 de la LGT* .

En este caso, la Audiencia Nacional confirmó el acuerdo de declaración de responsabilidad cuando (i) la Sección Cuarta de su Sala de lo Contencioso había anulado la sanción de retenciones y (ii) el TEAC había anulado la liquidación de retenciones y ordenado que la AEAT realizase labores instructoras para la cuantificación de la deuda.

A pesar de ello, la Audiencia Nacional confirmó el Acuerdo de declaración de responsabilidad resolviendo estas cuestiones con el siguiente tenor: "La anulación de la liquidación de las retenciones sobre dividendos repartidos y de las correspondientes sanciones no afecta al alcance de la responsabilidad solidaria declarada respecto de la demandante, pues reducida la deuda tributaria en el importe de las retenciones y sanciones, resulta ser todavía muy superior al alcance que se fija en el acto impugnado, que se limita al importe de los dividendos repartidos a la demandante, por lo que también en este punto debe desestimarse el recurso."

Solicita que se estime el recurso de casación y se establezca la siguiente doctrina:

(1) Conforme al  *artículo 89 de la LGT* , no resulta conforme a Derecho que la respuesta a una consulta tributaria, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria por el supuesto de actos ilícitos del  *art. 42.2.a) LGT* , cuando se actuó por medio de representante y el mismo no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social contrario a la doctrina administrativa que se derivaba de aquella consulta, no resultando admisible que se presuma la existencia del dolo exigible al socio.

(2) Conforme al  *artículo 174 de la LGT* , no resulta admisible en Derecho que un órgano judicial confirme un acto de derivación de responsabilidad cuando este incluye liquidaciones y sanciones anuladas o pendientes de cuantificación a través de la oportuna liquidación.

(3) Conforme al  *artículo 241 de la LGT*  y el artículo 50 del RGRVA, a los efectos de considerar notificada la resolución de la reclamación económico-administrativa, susceptible de ser impugnada, es suficiente con la practicada a la ORT;

(4) Conforme al principio de buena administración inferido de los  *artículos 9.3 y 103 de la Constitución Española*  y a los efectos de verificar que el recurso de alzada ordinario, el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio y el recurso extraordinario para la unificación de doctrina, se hayan interpuesto dentro de plazo, debe existir en el expediente administrativo, constancia documental o informática de la fecha de la notificación de la resolución a los "órganos legitimados" para interponerlos.

**5.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación).** El Abogado del Estado, presentó escrito de oposición de fecha 17 de febrero de 2022.

Para fundamentar la desestimación del recurso de casación, argumenta, en

síntesis, lo siguiente:

*Sobre la extemporaneidad del recurso de alzada ante el TEAC.*

Rechaza que exista una "tercera" cuestión casacional, la extemporaneidad del recurso de alzada interpuesto por el director del Departamento de Inspección, porque el Auto de admisión no la ha contemplado en absoluto.

Lo contrario sería desnaturalizar sobremanera el sentido y formalismo de esta casación por interés objetivo y acercarla a una suerte de tercera instancia, lo que no está contemplado en la Ley.

*Sobre la primera de las cuestiones de interés casacional.*

Afirma que la actuación de un gran reparto de dividendos vino a despatrimonializar la entidad mercantil que no debía tributar ya como sociedad patrimonial sino por el genérico Impuesto de Sociedades (habiendo una contestación tributaria expresa de la Dirección General de Tributos a la consulta que le planteó la entidad mercantil, consulta cuya contestación fue expuesta en la Junta General de accionistas en la que se acordó el reparto de dividendos).

Cree que las razones expuestas en la sentencia de la Audiencia Nacional son de una sólida lógica interpretativa porque entiende estar en el ámbito del alcance del 42.2 a) aplicable a las personas que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria, en las que su responsabilidad también se extenderá a la sanción.

Afirma que la sentencia impugnada es la última de una extensa serie en la que la Audiencia Nacional ha valorado la situación que se produjo con la sociedad ANCA. Si se asiste a la Junta General por representante hemos de entender que esa representación alcanza (salvo poder tasado y limitado expresamente y que deberá constar en el acta de asistencia) a la gestión normal del asunto y esta comprende el oír, entender y transmitir, sobre todo en un asunto de la entidad económica del que originó la despatrimonialización de la mercantil. Así pues, el acto de asistencia de este representante del socio es como un acto imputable al representado, en especial en lo que al conocimiento de lo allí tratado y resuelto. La responsabilidad solidaria alcanza por lo tanto a los actos derivados de la conducta de ese representante que se dio por enterado sin objeción alguna ni voto en contra.

En definitiva -prosigue-, la representación para asistir a Junta General confiere al representante la cualidad de actuar por el representado y de entender que lo conocido y votado por el representante es atribuible al representado. De hecho, el artículo 31 de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal ("CP"), "BOE" núm. 281, de 24 de noviembre, -citado en el recurso de casación parágrafo 27- es lo que viene a decir, pero referido a la consideración que pueda constituir el tipo penal: que aunque el representante no tenga esa condición, si la tiene el representado se constituye el tipo penal. La interpretación que postula el recurrente en casación es la contraria y creemos que no hay base para ello.

Y si del menor de edad se puede predicar su falta de capacidad de obrar por carencia de conciencia y voluntad suficiente, esto no podría decirse nunca del representante al que se nombra, precisamente, para que gestione su representación con la diligencia, cuanto menos, usual para un supuesto a vigilar (la del bonis pater

familiae).

*Sobre la segunda cuestión de interés casacional.*

Apunta que las *sentencias de 18 noviembre 2015 (RC/973/2014; ECLI:ES:TS:2015:5284 )*, *27 noviembre 2015 (RC/969/2014; ECLI:ES:TS:2015:5282 )* y *27 noviembre 2015 (RC/2058/2014; ECLI:ES:TS:2015:5360 )* no son aplicables porque versan sobre un supuesto en el que el acuerdo de derivación de responsabilidad se refiere a una única liquidación, que posteriormente se anula, lo que determinaba la anulación del acuerdo de derivación, lo que no sería el caso.

Por lo que se refiere al supuesto del rca 1107/ 2020, relativo a si es "posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en período voluntario", considera que es un caso ajeno al que nos ocupa (con cierta relación pero puramente académica) porque el supuesto de nuestra sentencia impugnada es el de un acuerdo de derivación de responsabilidad adoptado y una de las liquidaciones administrativas derivadas (una de las sanciones) no alcanzó firmeza porque fue anulada en vía administrativa con anulaciones por TEAC y por, incluso, la Sala de la *AN posteriormente en Sentencia de 24 de octubre de 2018* .

Sostiene, en suma, lo siguiente:

- El alcance de la responsabilidad solidaria derivada declarada es todavía superior al importe de las liquidaciones que quedan vigentes y no han sido anuladas.

- El principio de conservación de los actos administrativos cuando alguno de los precedentes o relacionados fuera nulo o anulable ( *Ley 39/ 2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ("LPAC")*, *"BOE" núm. 236, de 2 de octubre, artículo 51* ) en lo que se refiera a aquellos actos administrativos susceptibles de conservación.

- Las resoluciones de anulación establecieron la retroacción de actuaciones para que se dicte nueva resolución tributaria en sustitución de la anulada. Si esa nueva liquidación entraría dentro del ámbito de la derivación de responsabilidad es extremo que no debe ser analizado aquí por estar fuera del objeto de la casación. Porque, y esto es importante, la infracción tributaria que da lugar a la sanción tributaria es infracción de la sociedad mercantil y la liquidación tributaria que se reclama es a la entidad mercantil.

- Si se produce una derivación de responsabilidad por la vía de la letra a) del 42.2 en las personas "colaboradores" en la infracción, el alcance de esa responsabilidad es lo que no podrá nunca desbordarse y responderá solo por las liquidaciones tributarias, de las señaladas en el acuerdo de derivación, que conserven su vigencia y, en el presente caso, varias la conservan. Y si la responsabilidad no debe desbordarse sobre las liquidaciones administrativo tributarias existentes y que respondan a deudas tributarias que persisten (y desde luego no anuladas) lo que no puede mantenerse es que, por el mero hecho de anularse alguna de las liquidaciones tributarias en cuestión, manteniéndose el resto, deba anularse en sí y completamente el acto administrativo de derivación de responsabilidad tributaria. Este acto que declara la responsabilidad, ya subsidiaria, ya solidaria, deberá mantenerse, pero reduciéndose su aseguramiento de responsabilidad al importe máximo de las



liquidaciones tributarias que estén vigentes (no anuladas).

A la luz de lo expuesto, entiende que las respuestas jurisprudenciales a las cuestiones planteadas podrían ser:

- El socio es responsable de las consecuencias tributarias adoptadas en una Junta de sociedad mercantil en las que se debatió asunto del que se podían derivar responsabilidades, en especial vista consulta de la DGT y su contestación. La asistencia por representante no exime de esta responsabilidad.

- La resolución de responsabilidad derivada no pierde vigencia ni decae por la circunstancia de que alguna de las liquidaciones tributarias a las que se refiere sean anuladas total o parcialmente, siempre que se conserven liquidaciones tributarias de todo tipo de las que se haya derivado responsabilidad por vía del *artículo 42. 2 a) LGT* . En todo caso, y sin perjuicio de la doctrina que considere la Sala expresable como matización o complemento, solicita que el recurso de casación se desestime.

**6.- Votación, y señalamiento del recurso.** De conformidad con el *artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción* , y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 22 de febrero de 2022, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 16 de marzo de 2022 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 10 de mayo de 2022.

**7.- Suspensión del señalamiento y trámite de audiencia.** Con fecha 10 de mayo de 2022, la Sala dictó providencia, en la que se acordó la suspensión del señalamiento comunicado, con apertura de un trámite de audiencia a las partes, por plazo común de cinco días, con el fin de valorar la eventual incidencia de una cuestión de orden público, como la de la posible extemporaneidad del recurso de alzada promovido por el director del Departamento de Inspección de la Agencia Tributaria, que dio lugar a la resolución del TEAC, acto impugnado en la instancia.

El texto de la mencionada providencia es el siguiente:

"Se acuerda dejar sin efecto el señalamiento del presente recurso de casación a los efectos de dar traslado a las partes por plazo común de cinco días, con el fin de valorar la eventual incidencia de una cuestión de orden público, como la de la posible extemporaneidad del recurso de alzada, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que fue resuelto por la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), objeto del recurso contencioso-administrativo de instancia.

*Esta Sala ha establecido como jurisprudencia, reiterada en sus sentencias de 19 de noviembre de 2020, rca. 4911/2018 ; de 17 de junio de 2021, rca. 6123/2019 ; de 18 de junio de 2021 rca. 2188/2020 ; y de 21 de junio de 2021, rca. 6194/2019 que, a los efectos del dies a quo para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el TEAC, es suficiente con la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración, que la haya recibido a los efectos de su ejecución, de modo que, si transcurrido el plazo impugnatorio a*

contar desde tal conocimiento no se ha interpuesto el recurso de alzada, la resolución quedará firme.

Se invita a las partes para que concreten la proyección de la referida jurisprudencia con relación al recurso de alzada que dio lugar a la resolución del TEAC, objeto del recurso contencioso de instancia. Sobre la base de la eventual identidad, que la resolución del TEAC enjuiciada en la instancia pudiera presentar con las anuladas en aquellas sentencias, asimismo, se insta a las partes para que aleguen sobre si la no extemporaneidad del recurso de alzada constituye presupuesto de análisis de las cuestiones de interés casacional de este recurso de casación, a la luz (i) del principio de seguridad jurídica -9.3 CE-(ii) de la funcionalidad del recurso de casación, como "instrumento por excelencia para asegurar la uniformidad en la aplicación judicial del derecho" -Preámbulo de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial- (iii) del valor y funcionalidad de una jurisprudencia que, como la referida, ha sido expuesta reiteradamente, y (iv) de sus propias obligaciones constitucionales - *art 118 CE* - de cumplir las sentencias firmes y de prestar la colaboración requerida para su ejecución".

**8.- Alegaciones de las partes.** El procurador Sr. Pascual Peña, en representación de la recurrente Sr. Jesús Carlos, mediante escrito de 18 de mayo de 2022, formuló sus alegaciones, suplicando a la Sala: "[...] dicte sentencia por la que CASE y ANULE la *Sentencia de 19 de diciembre de 2019, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso núm. 631/2017* y completada por Auto de 13 de febrero de 2020, estimando plenamente nuestro recurso en los términos interesados [...]".

Por su parte, el abogado del Estado, en la representación que por ley ostenta, mediante escrito de 31 de mayo de 2022, formuló sus alegaciones indicando que " la cuestión de la extemporaneidad potencial del recurso de alzada no se incorporó, no se elevó, en el escrito de preparación de la Casación (independientemente de que se debatiera o no en fase de proceso judicial), es decir: la recurrente no lo consideró trascendente para promoverlo en casación y por ello no lo consideró tampoco el Auto de admisión de la casación y por ello no debiera introducirse ahora por el hecho de haber sido incluido en el escrito de Interposición de la Casación, a la vista de que, lógicamente, en los nuevos procesos de instancia (en trámite) ya se está aplicando la doctrina jurisprudencial repetidamente citada cuando se van dictando las nuevas sentencias.

La conclusión debiera ser que, en el presente supuesto, no debe entrar como cuestión casacional la no planteada de la extemporaneidad del recurso de alzada y por lo tanto no es presupuesto de análisis de las cuestiones de interés casacional que sí se han planteado correctamente porque el recurso de casación ha de ser un instrumento para la uniformidad de la aplicación judicial del derecho pero se articula a instancia de parte y, lo destacamos, no tiene prevista la aplicación retroactiva de las declaraciones jurisprudenciales de nueva fijación de criterio."

En definitiva, terminaba considerando que "la cuestión de la extemporaneidad del recurso de alzada no es presupuesto de análisis de las cuestiones de interés casacional."

**9.- Nuevo señalamiento para la deliberación del recurso.** Tras la presentación de alegaciones por las partes, se señaló nuevamente para votación y fallo

el 12 de julio de 2022, fecha en que comenzó su deliberación, con el resultado que ahora se expresa.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **PRIMERO. - La controversia jurídica.**

El interés casacional recogido en el auto de admisión, consiste en determinar, de una parte, si la respuesta a una consulta tributaria, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria por el supuesto de actos ilícitos del *art. 42.2.a) LGT*, cuando su representante no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta; por otra parte, como segunda cuestión, determinar si la anulación por sentencia judicial firme de una sanción tributaria, que previamente había sido objeto de derivación tributaria por el supuesto de actos ilícitos del *art. 42.2.a) LGT*, afecta a la validez del acuerdo de derivación o solo a su alcance o límite cuantitativo.

No obstante, como se infiere de los antecedentes de hecho, la providencia de 10 de mayo de 2022 ofreció trámite de audiencia a las partes "con el fin de valorar la eventual incidencia de una cuestión de orden público, como la de la posible extemporaneidad del recurso de alzada, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que fue resuelto por la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), objeto del recurso contencioso-administrativo de instancia", instando a las partes a "que aleguen sobre si la no extemporaneidad del recurso de alzada constituye presupuesto de análisis de las cuestiones de interés casacional de este recurso de casación."

En el recurso de casación núm. 7457/2019, deliberado en la misma fecha que el presente, se dictó también el 10 de mayo de 2022 idéntica providencia y, tras las alegaciones de las partes, recayó *sentencia de esta Sala y Sección, núm.1025/2022, de 18 de julio*, declarando haber lugar al recurso sin entrar a analizar la cuestión identificada en el auto de admisión, al apreciar la extemporaneidad del recurso de alzada, interpuesto contra la resolución del TEAR de Madrid, resuelto por la resolución TEAC, que allí constituía el objeto del recurso contencioso-administrativo de instancia.

### **SEGUNDO. - Remisión a *nuestra sentencia núm. 1025/2022, de 18 de julio*.**

Concurre en el presente recurso de casación una situación idéntica a la descrita en el recurso de casación núm. 7457/2019, resuelto por *nuestra sentencia núm. 1025/2022, de 18 de julio*, por lo que, razones de unidad de doctrina reclaman que declaremos el mismo fallo, previa transcripción literal de la fundamentación jurídica de la sentencia precedente, trasladable íntegramente al presente asunto:

### **"PRIMERO. - Sobre la procedencia de entrar a enjuiciar la extemporaneidad del recurso de alzada ante el TEAC.**

Como se ha puesto de manifiesto en los Antecedentes de esta sentencia, por providencia de 10 de mayo de 2022 se acordó dejar sin efecto el señalamiento para ser oídas las partes sobre la eventual incidencia de una cuestión de orden público, como la de la posible extemporaneidad del recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento contra la resolución del TEAR de Madrid y que fue resuelto

por el TEAC, resolución que es objeto del presente recurso de casación.

En dicha providencia se daba cuenta de la jurisprudencia, reiterada en las *sentencias de 19 de noviembre de 2020, rca. 4911/2018 ; de 17 de junio de 2021, rca. 6123/2019 ; de 18 de junio de 2021 rca. 2188/2020 ; y de 21 de junio de 2021, rca. 6194/2019 ;* fijándose como doctrina la siguiente:

1) A los efectos de establecer el dies a quo para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el TEAC, es suficiente con la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración, que la haya recibido a los efectos de su ejecución. Si transcurrido el plazo impugnatorio a contar desde tal conocimiento no se ha interpuesto el recurso de alzada, la resolución quedará firme.

2) El *artículo 50.1, párrafo segundo del RGRVA, es conforme con la Constitución* y con las leyes, únicamente si se interpreta en el sentido de que las referencias que en el precepto se efectúan a la notificación y al órgano legitimado deben entenderse hechas a cualesquiera órganos de la Administración en que se integra el órgano llamado legalmente a recurrir, pues tanto la notificación como la legitimación son nociones jurídicas que atañen a las Administraciones públicas en su conjunto, no a los concretos órganos que forman parte de ella.

3) El principio de buena administración inferido de los *artículos 9.3 y 103 de la Constitución* , a efectos de verificar que el recurso de alzada ordinario se ha interpuesto dentro de plazo, exige que exista en el expediente administrativo constancia documental o informática de la fecha de la notificación de la resolución a los llamados órganos legitimados para interponerlo, aunque ello únicamente rige en el caso de que no haya un conocimiento previo acreditado, por otros órganos de la misma Administración, del acto revisorio que se pretende impugnar, en cuyo caso es indiferente el momento posterior en que tal resolución llegue a conocimiento interno del órgano que debe interponer el recurso, que puede ser ya tardío en caso de haberse superado el plazo máximo de interposición, a contar desde aquel conocimiento.

Y ello sobre la base de la eventual identidad que pudieran concurrir en los casos enjuiciados con el que es objeto del presente recurso de casación; a la luz (i) del principio de seguridad jurídica -9.3 CE-, (ii) de la funcionalidad del recurso de casación, como "instrumento por excelencia para asegurar la uniformidad en la aplicación judicial del derecho" (iii) del valor y funcionalidad de una jurisprudencia que, como la referida, ha sido expuesta reiteradamente, y (iv) de sus propias obligaciones constitucionales - *art 118 CE* - de cumplir las sentencias firmes y de prestar la colaboración requerida para su ejecución.

La parte recurrente afirma que el caso objeto del presente es idéntico a los resueltos en las tres últimas sentencias citadas. Alega que mantuvo sin éxito la extemporaneidad en su demanda, y que si no planteó esta cuestión en el escrito de preparación fue porque la sentencia de instancia lo rechazó en base a una anterior doctrina jurisprudencial y porque a la fecha de la presentación de dicho escrito no había recaído aún sentencias del Tribunal Supremo sobre la cuestión -debe aclararse que en el Fundamento Jurídico Tercero de la sentencia impugnada, sí se hace expresa mención a que se alegó la extemporaneidad por haberse interpuesto el recurso de alzada transcurrido un mes desde la notificación a la ORT; la Audiencia Nacional no entró sobre esta cuestión, sino que centró su contestación a los dos momentos de interposición y alegaciones, *artº 241.2 de la LGT* , en estos recursos de alzada,

dejando imprejuzgada aquella extemporaneidad-. Sin embargo, dice la recurrente, el no alegarse en el escrito de preparación al haberse alegado en demanda y dado las singularidades del caso -luego se hablará sobre ellas-, obliga a entrar sobre la misma, incluso de oficio -tras haber oído a las partes y haberse pronunciado sobre esta cuestión-.

Considera la recurrente que no entrar a resolver sobre la extemporaneidad por motivos formales atentaría contra el principio de seguridad jurídica y el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley. Añade que la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos avala su tesis, de suerte que deben de recibir idéntica solución los asuntos iguales, artº 6.1 del Convenio y *STEDH de 20 de mayo de 2008, Santos Pino c. Portugal*; recordando que el TEDH viene sosteniendo que la persistencia de juicios o sentencias contradictorias pueden crear una incertidumbre jurídica, cuando los Estados contratantes no han cumplido su obligación de organizar su sistema judicial de tal manera que evite la adopción de juicios divergentes y permita solucionar las contradicciones serias mediante mecanismos procesales adecuados (véase, al respecto, las *SSTEDH de 6 de diciembre de 2007, Beian c. Rumania*, y *20 de octubre de 2011, Nejdet Sahin y Perihan Sahin c. Turquía*). Indica que en el presente caso se dan singulares circunstancias ya expuestas.

Debemos añadir a lo dicho que la parte recurrente en su escrito de interposición hizo referencia a la doctrina plasmada en las sentencias indicadas, enfatizando que se encontraba en la misma situación que las resueltas, con expresa transcripción parcial de la *sentencia de 18 de junio de 2021, re. cas. 2188/2020*.

El Abogado del Estado presenta sus alegaciones extemporáneamente e inicia su relato, concretado al recurso que nos ocupa, afirmando que sobre la cuestión de la extemporaneidad no se hacía mención alguna en el escrito de interposición, "salvo error propio", y que por dicho motivo no hizo alusión alguna en su escrito de oposición; evidentemente sufrió un error en su apreciación como lo delata la mera lectura del escrito de interposición, apartados 35 y 36. Considera que si el auto de admisión no ha seleccionado como de interés casacional objetivo la expresada cuestión sobre la extemporaneidad y esta no se planteó en el escrito de preparación, le está vedado a este Tribunal entrar sobre la misma, aún cuando se hubiera planteado en vía económico administrativa y judicial; planteando la hipótesis sobre si se hubiera o no planteado y en qué fase, y en cada caso lo que debe hacer esta Sala, lo cual no se ajusta al traslado que se ha realizado al objeto de ser oído sobre este concreto recurso de casación, en tanto que ante las actuaciones obrantes en autos debería de conocer el momento en que se planteó la extemporaneidad y su resultado, bastaba su mera consulta, y ajustar sus alegaciones a la realidad del pleito. Viene, pues, a considerar que no cabe la aplicación retroactiva de una doctrina jurisprudencial si no se había hecho valer por la parte recurrente en su escrito de preparación, y añade acentuándolo "**porque TAMPOCO se ha incluido en el escrito de Interposición del recurso de casación** (sic) ".

En el presente recurso de casación, como se ha indicado, no se alegó nada sobre la extemporaneidad en el escrito de preparación, sí en el de interposición, siendo una cuestión que expresamente se discutió en la instancia y fue desestimada por la Sala juzgadora. Lo importante, lo que determinó la referencia a cuestión de orden público en la providencia citada, es que en la cuestión de la extemporaneidad fue planteada en la instancia, produciéndose las singularidades de las que posteriormente nos haremos eco. Ya en el escrito de interposición la parte recurrente puso de manifiesto las anomalías que se estaban produciendo, con cita y transcripción parcial

de la *sentencia de 18 de junio de 2020, rec. cas. 2188/2020* .

El problema que se suscita es si es posible en la sentencia resolviendo el recurso de casación entrar a dilucidar cuestiones que planteadas en el escrito de interposición -aunque este dato resulta indiferente a tenor de lo que a continuación se razonará-, sin embargo, no lo fueron en el escrito de preparación -sí, ya se ha dicho, se planteó en la instancia-. La regla general es que la sentencia de casación debe limitar su examen a las infracciones jurídicas planteadas en el escrito de interposición sobre las que previamente se ha apreciado el interés casacional en el auto de admisión, pero puede extenderse a otras infracciones jurídicas asimismo planteadas en el escrito de interposición, siempre que hayan sido alegadas en el de preparación, y siempre y cuando guarden relación de conexidad lógico-jurídica con las identificadas en el auto de admisión como dotadas de interés casacional.

En este caso no se cumple la regla vista, trasladándose el problema a dilucidar si cabe excepciones a esta regla general.

La respuesta es positiva.

Una primera excepción se contempla en el caso de que una vez fijada la interpretación de la cuestión identificada en el auto de admisión, de acogerse la tesis del recurrente, el Tribunal pasa a resolver el tema litigioso con plenitud de conocimiento, en los términos en que se hubiera planteado. En este sentido se pronuncia la *sentencia del Tribunal Supremo de 29 de enero de 2018, rec. cas. 1578/2017* , Casada y anulada esa sentencia procede que esta Sala resuelva ya como órgano de segunda instancia las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso ( *artículo 93.1 de la LJCA* ), lo que permite una cognición plenaria de lo planteado en demanda.

Pero la anterior excepción, nacida de la propia regulación del recurso de casación, no es la única. Caben computar otras excepciones que derivan de principios y reglas de contenido sustantivo y corte constitucional que conducen a interpretaciones más abiertas y respetuosas con el principio de tutela judicial efectiva, seguridad jurídica, interdicción de la arbitrariedad y, en definitiva, del principio de Justicia que inspira el modo de producirse los poderes públicos y especialmente el orden judicial, no sólo trasladable sin tensión al recurso de casación, sino en general en cualquier proceso judicial de este orden. Principios los anteriores que inspiran el texto del *artº 90.1 de la LJCA* .

Nos referimos fundamentalmente, por lo que de contraste y elemento de comparación que luego ha de servir para ver la incidencia que una nueva jurisprudencia emanada del Tribunal Supremo puede tener respecto de cuestiones que están en curso de ser enjuiciadas, a las sentencias del TJUE y del TC cuando declaran que una norma estatal es contraria a las normas europeas o a la Constitución.

En general, aunque cabría matizar en algunos casos, la doctrina jurisprudencial del TJUE constituye un mandato de obligada observancia para los tribunales nacionales; de suerte que si una norma estatal es contraria al Derecho de la UE, se produce el efecto desplazamiento del Derecho estatal en base al principio de primacía del Derecho comunitario, que se extiende no sólo al caso original del que deriva el pronunciamiento del TJUE, sino también a los casos similares en los que sea de aplicación la norma declarada contraria al Derecho europeo; efecto que se extiende también a sentencias meramente interpretativas sobre la conformidad de la norma

estatal con la europea, por el principio de uniformidad en la aplicación del Derecho de la UE, que conlleva que la jurisprudencia del TJUE se convierta en mandatos interpretativos con efectos materiales directos; el no sometimiento del juez nacional a la jurisprudencia europea podría acarrear, entre otras consecuencias, iniciar el procedimiento por incumplimiento, con las sanciones y las responsabilidades del Estado.

Es evidente, y así sucede en la práctica, que cuando en el curso de un recurso de casación se produce una sentencia del TJUE en algunos de los sentidos antes apuntados, aún cuando el recurso de casación no sea el original que propició el pronunciamiento del TJUE, tras preservar el derecho de tutela judicial efectiva y no indefensión, abriendo un trámite de audiencia, la sentencia que se dicte obligatoriamente se ha de adaptar a la doctrina emanada del TJUE, con absoluta independencia que en el escrito de preparación y en el auto de admisión se haya alegado y seleccionado como cuestión de interés casacional objetivo la que llevó al TJUE a declarar la norma estatal contraria al ordenamiento europeo, en el buen entendido sentido que la norma desplazada sea determinante para resolver el concreto conflicto a enjuiciar.

Similar excepción a la expuesta se produce por la fuerza vinculante propia de la doctrina contenida en cualquier sentencia constitucional, especialmente cuando se declara la inconstitucionalidad de una norma, *arts. 161.1.a ) y 164, 1 y 2 de la CE*, expulsándola del ordenamiento jurídico, impidiendo su aplicación. En definitiva, las sentencias del TC poseen el valor de cosa juzgada a partir del día siguiente al de su publicación y no cabe recurso alguno contra ellas; las que declaren la inconstitucionalidad de una ley o de una norma con fuerza de ley y todas las que no se limiten a la estimación subjetiva del algún derecho, tienen plenos efectos frente a todos, dando lugar a su pérdida de vigencia. Su efecto vinculante también se refleja en lo dispuesto en el *artº 5.1 de la LOPJ* y conforme al *artº 40.2 de la LOTC* la jurisprudencia de los tribunales de justicia sobre leyes, disposiciones o actos enjuiciados por el Tribunal Constitucional, en cuestiones y recursos de inconstitucionalidad, se entenderá corregida por la doctrina derivada de las sentencias y autos que resuelvan dichos procesos constitucionales. Por todo ello, de no haber recaído sentencia en un recurso de casación, producida la jurisprudencia del Tribunal Constitucional al pronunciarse, la doctrina fijada determina el contenido de la sentencia a dictar en el recurso de casación, con independencia del contenido del escrito de preparación y el auto de admisión y la concreta cuestión de interés casacional objetivo seleccionada, adaptándose lo resuelto a la doctrina constitucional en cuanto le pueda afectar al caso concreto a enjuiciar.

Las anteriores excepciones a la regla general son parangonables al supuesto de que en la tramitación de un recurso de casación se fije doctrina jurisprudencial que pudiera afectar a la decisión a tomar, cuando dicha doctrina, como es el caso, afecte a una cuestión que estuvo presente en la controversia planteada por las partes en la instancia. Las razones ya se avanzaron en la providencia de 10 de mayo de 2022, (i) del principio de seguridad jurídica -9.3 CE-, (ii) de la funcionalidad del recurso de casación, como "instrumento por excelencia para asegurar la uniformidad en la aplicación judicial del derecho" -Preámbulo de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial- (iii) del valor y funcionalidad de una jurisprudencia que, como la referida, ha sido expuesta reiteradamente, y (iv) de sus propias obligaciones constitucionales - *art 118 CE* - de cumplir las sentencias firmes y de prestar la colaboración requerida para su ejecución; a las que, sin tensión alguna, cabe añadir las hechas valer por la parte recurrente dada

la singularidad del caso que nos ocupa -como a continuación de pondrá de manifiesto-, así entre las razones aducidas por la recurrente invoca los principios de seguridad jurídica e igualdad, y los pronunciamientos del TEDH sobre las decisiones contradictorias del tribunal de último recurso en casos basados en situaciones idénticas que pueden violar el principio de seguridad jurídica implícito en el artículo 6.1 del Convenio y cómo, incluso, pueden equivaler a una auténtica "denegación de justicia" ( *STEDH de 20 de mayo de 2008* , Santos Pino c. Portugal), razones materiales que exigen remover los obstáculos puramente formales o de índole procedimental que impidan que el principio y el derecho mencionados puedan desplegar toda su funcionalidad y eficacia.

Es de advertir que ya previamente este Tribunal ha seguido la directriz que ahora abiertamente marcamos, y ello atendiendo a la singularidad que pasamos a exponer.

Significativo es, lo que dota al presente recurso de casación de una perspectiva que ha de ponderarse, que este recurso de casación se refiere a un supuesto nacido de una misma operación financiera con trascendencia tributaria y que dio lugar a la regularización fiscal de todos los socios y administradores bajo los mismos postulados fácticos y jurídicos, dando lugar a la postre a liquidaciones semejantes y a resoluciones económico administrativas y sentencias judiciales en los que se aprecia identidad sustancial, de suerte que las tres últimas sentencias a las que se hacía mención en la referida providencia de 10 de mayo de 2022, pertenecían al grupo al que aludimos, al igual que los recursos de casación a los que a continuación nos referimos.

Debe hacerse notar que al presentarse el escrito de preparación y a la fecha del auto de admisión aún no se había dictado las sentencias citadas en la providencia de 10 de mayo de 2022. Debe hacerse notar, también, que en 16 de febrero de 2022, se dictó auto en el recurso de casación 3267/2019, estimando incidente de nulidad de actuaciones contra providencia de inadmisión a trámite del recurso de casación, en tanto que el escrito de preparación era similar al formulado en los rrc. 6123/2019, 2188/2020 y 6194/2020, relativos a otros socios de ANCA CORPORATE, admitidos a trámite en autos de 8 de octubre de 2020, respectivamente, bajo la consideración de que:

La interpretación del *artículo 241.1 LOPJ* , a los efectos de determinar cuándo se tuvo conocimiento del defecto causante de indefensión, o, incluso, cuándo se produjo el defecto causante de indefensión, debe hacerse a luz de la sentencia de 14 de septiembre de 2021 (Caso de Inmovilizados y Gestiones, S.L. contra España, Solicitud nº. 79530/17), dictada por la Sección Tercera del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, con sede en Estrasburgo, en la que se consideró que la decisión de inadmisión de tres recursos de casación por el Tribunal Supremo había producido una violación del *artículo 6, apartado 1, del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales* , al haberse dictado sentencia estimando otros dos recursos de casación por el propio Tribunal Supremo en otros asuntos sustancialmente iguales.

El Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha declarado reiteradamente que uno de los aspectos fundamentales del estado de derecho es el principio de seguridad jurídica, principio que está implícito en el Convenio. Las decisiones contradictorias en casos similares dimanantes del mismo tribunal que, además, es el tribunal de último recurso en la materia, pueden violar ese principio y, por lo tanto, socavar la confianza



pública en el poder judicial, ya que esa confianza es uno de los componentes esenciales de un Estado basado en el estado de derecho (véase *Vusiæ c. Croacia*, n.º 48101/07, §§ 44 a 45, de 1 de julio de 2010). A este respecto, el Tribunal ha sostenido que diferentes decisiones de los tribunales nacionales en casos basados en hechos idénticos eran susceptibles de ser contrarias al principio de seguridad jurídica e incluso podían equivaler a denegación de justicia (véase *Santos Pinto c. Portugal*, n.º 39005/04, §§ 40-45, de 20 de mayo de 2008).

Pues bien, a la vista de las citadas sentencias, debemos considerar que la vulneración del derecho a la igualdad de trato se ha producido en el momento en el que se dictaron *sentencias estimatorias en los recursos de casación n.º. 6123/2019 , 2188/2020 y 6194/2020* , y, no en el momento de su admisión a trámite, por lo que el incidente de nulidad de actuaciones ha sido interpuesto dentro del plazo establecido por la LOPJ.

No estorba, por demás, dejar dicho que la Audiencia Nacional, que venía manteniendo el criterio de la temporaneidad del recurso de alzada interpuesto contra las resoluciones del TEAR en supuestos semejantes al que nos ocupa, a raíz de las sentencias referidas ha cambiado de criterio en el sentido de ajustarse a lo recogido en las mismas, al respecto puede verse la *sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de noviembre de 2021, p.o. 773/2021* .

Todo lo cual justifica que haya de comprobarse si la doctrina jurisprudencial antes expuesta es aplicable al caso que nos ocupa.

### **SEGUNDO.- Sobre la extemporaneidad del recurso de alzada.**

El auto de admisión recoge el camino procedimental seguido por la impugnación que nos ocupa, el cual nos ha de servir de guía, si bien se irá incorporando y añadiendo datos que se consideran oportunos a la vista del debate suscitado.

El 29 de mayo de 2013, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid dictó acuerdo por el que se declaró a doña Encarna... responsable solidaria de las deudas tributarias de la entidad ANCA CORPORATE, SL, de conformidad con el *artículo 42.2.a) de Ley 58/2003, General Tributaria* , fijándose el alcance de la responsabilidad en el importe de 10.750.017,88 euros, correspondiente a las deudas del deudor principal, ANCA CORPORATE, S.L., por Impuesto sobre Sociedades ejercicios 2004 a 2006 y sanción correspondiente y retenciones e ingresos a cuenta IRPF ejercicio 2007 y sanción correspondiente.

El *Juzgado de lo Mercantil número 6 de Madrid había dictado el 25 de marzo de 2011 auto* declarando en concurso de acreedores a ANCA CORPORATE, S.L, que había entrado en fase de liquidación.

Interpuesta reclamación económico-administrativa n.º NUM014 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, se dictó resolución estimatoria de fecha 28 de octubre de 2014.

El TEAR rechazó que se hubiera producido la prescripción y a renglón seguido estimó la reclamación.

Contra esta resolución del TEAR el Director del Departamento de Inspección

Financiera y Tributaria interponer recurso de alzada que da lugar a la resolución estimatoria del TEAC de 29 de junio de 2017, que confirma el acuerdo de declaración de responsabilidad en su totalidad y anula la resolución del TEAR, con las rectificaciones ordenadas en otras reclamaciones.

Sobre el carácter extemporáneo del recurso de alzada se hace las siguientes consideraciones -añadimos las negritas para resaltar los aspectos que nos interesa-:

" **El declarado responsable aduce que el recurso de alzada fue interpuesto fuera de plazo, ya que en el acuerdo de ejecución de la resolución del Tribunal Regional se indica que dicha resolución tuvo su entrada en la Oficina de Relación con los Tribunales el 2 de diciembre de 2014.**

En efecto, la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre la relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria, señala que el envío a cumplimiento de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos a la AEAT se centralizará a través de las Oficinas de Relación con los Tribunales.

Sin embargo, dicha centralización se refiere a la ejecución de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos, debiendo dichos Tribunales emplazar al órgano de la AEAT, autor del acto impugnado, para **la formulación del correspondiente recurso de alzada**, como se ha hecho en este caso, donde el Tribunal Regional notificó al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria su resolución estimatoria **con fecha 6 de marzo de 2015, emplazando a dicho órgano para interponer el correspondiente recurso, que finalmente realizó el 24 de marzo de 2015**".

Se deja constancia en el auto de admisión que:

"4º. El 27 de febrero de 2015 la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Madrid acordó la ejecución de la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 28 de octubre de 2014, en dicha resolución consta expresamente "Fecha entrada en la ORT: 02/12/2014".

5º. **El día 24 de marzo de 2015** el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria **interpuso recurso de alzada ante el Tribunal Económico- Administrativo Central**, en el que indicaba que la citada resolución le había sido notificada el día 6 de marzo de 2015. A dicho recurso se acompañó copia de la **notificación efectuada en fecha 6 de marzo de 2015**, en la que se puede leer lo que parece ser la notificación de una resolución relativa a la reclamación económico-administrativa de otro contribuyente:

"Tengo el honor de elevar a V.I. copia de fallo dictado por este Tribunal con fecha 26/10/2014 en **la reclamación promovida por: GRANDES AREAS COMERCIALES DE ARAGON SA** a los efectos establecidos en los *artículos 241 , 242 y 243 de la Ley 58/03 de 17 de diciembre General Tributaria* ".

Obra también en el expediente administrativo un certificado emitido el 17 de junio de 2015 por doña Carmen Díez Valle, Abogado del Estado-Secretario en el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid del siguiente tenor literal:

"CERTIFICA, que según consta en nuestra base de datos informática, las resoluciones de las reclamaciones-económico-administrativas números:

NUM015 a nombre de Emilio NUM016 a nombre de Fidel NUM017 a nombre de Emilio NUM018 a nombre de Raimundo NUM019 a nombre de Elsa NUM014 a nombre de Encarna **han sido remitidas al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria en fecha 4 de marzo de 2015 si bien no tenemos constancia de la fecha de su recepción por parte de dicho Departamento".**

También se recoge en el auto de admisión que la *Audiencia Nacional dictó sentencia el 24 de octubre de 2018 en el recurso contencioso-administrativo nº 153/2016* interpuesto por ANCA CORPORATE S.L., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de noviembre de 2015, que desestimó las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra el acuerdo de liquidación y sanción relativos a retenciones correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007; anulando el acuerdo sancionador por el que se impuso a ANCA CORPORATE una sanción por importe de 11.791.421,97 euros. Deuda que fue derivada proporcionalmente a la recurrente.

La *sentencia de la Audiencia Nacional de 9 de julio de 2019, po 691/2017*, desestima el recurso contra la anterior resolución del TEAC, y, en lo que ahora interesa, entró a resolver sobre las cuestiones que venimos dando cuenta.

Que la demanda de la parte recurrente planteó la extemporaneidad en los términos que venimos refiriendo y estamos examinando, no hay duda alguna como resulta de la simple lectura de la demanda -añadimos alguna negrita más para visibilizar los actos notificados, fechas y órganos receptores-:

**" La resolución del TEAR se notificó a mi poderdante por dicho órgano mediante escrito fechado en Madrid a 29 de octubre de 2014, recibido el día 11 del mes siguiente . La Delegación Especial de Madrid de la AEAT le notificó asimismo el " acuerdo de ejecución de fallo" , en el que amén de identificarlo cabalmente se transcribía su parte dispositiva, mediante escrito firmado electrónicamente por el Inspector Coordinador, que lleva fecha de 27 de febrero de 2015 ; en la parte inferior de la página 1 del mismo escrito consta expresamente la fecha en que se notificó a la Administración demandada (la AEAT), el día 2 de diciembre de 2014:**

Frente a esta resolución, que como **resulta evidente la AEAT conoció al menos el día 2 de diciembre de 2014**, dicha Administración interpuso recurso de alzada ante el TEAC mediante escrito **que tuvo entrada en el TEAR el día 24 de marzo de 2015** según consta en el sello de registro estampado en la parte superior del folio 3 del expediente ante el TEAC.

Es palmario que el recurso de alzada se interpuso cuando había transcurrido con enorme exceso el plazo de UN MES establecido en el *art. 241.1 de la Ley General Tributaria* .

**IV.a).- Extemporaneidad del recurso de alzada; firmeza de la resolución del TEAR; vulneración de garantías legales y constitucionales.**

**La AEAT es un Ente de Derecho Público con personalidad jurídica**

**propia y plena capacidad pública y privada,** según lo establecido por el *art. 103.uno.1 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos para 1991* que la creó ; **tal personalidad jurídica es unitaria, corresponde al Ente como tal y no es escindible entre distintos Departamentos o áreas,** sin perjuicio de las normas internas que regulen su actividad y distribución de competencias.

Por ello, cuando el *art. 241.2 LGT* se refiere a la legitimación, entre otros supuestos, de los Directores de Departamento de la AEAT en materias de su competencia, no introduce un supuesto de personalización jurídica diferenciada para los supuestos, como el aquí debatido, en que ya la misma y única AEAT ha sido parte interviniente esencial desde el primer momento en la controversia, sino una regla de atribución de competencia o facultad para interponer un recurso; y, además y siempre con referencia a la AEAT, lo hace no a cualquier Director del Departamento, sino solo al que corresponda o tenga atribuida la competencia sobre la materia debatida.

**El recurso de alzada frente a la resolución del TEAR fue interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, cuando habían transcurrido con gran exceso el plazo de un mes desde la notificación efectuada a la ORT, que son las siglas de "Oficina de Relaciones con los Tribunales" de la propia AEAT.** Ninguna disposición establece que las resoluciones de primera instancia hayan de notificarse expresamente a los órganos mencionados en el *art. 241.2 LGT*, precisamente porque se trata de una norma sobre competencias dentro de la persona única que es la AEAT, al menos cuando se refiere a los Directores de Departamentos de ésta. **El recurso de alzada fue extemporáneo, lo que conlleva la firmeza e inamovilidad de la resolución del TEAR,** conforme a las exigencias de seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos garantizadas por el *art. 10 de la Constitución* (en adelante, "CE") y del derecho a un proceso con todas las garantías del *art. 24 CE* ".

Planteada en su demanda la extemporaneidad en los términos vistos, añade respecto de la otra extemporaneidad hecha valer, *artº 241.2 de la LGT* :

"Adicionalmente, el recurso de alzada aparece interpuesto por quien carece de la competencia o peculiar legitimación del *art. 241.2 LGT* ".

En concreto sobre la extemporaneidad del recurso de alzada se pronuncia la sentencia en el sentido que pasamos a exponer, pero es de hacer notar que la extemporaneidad que analiza argumentalmente para rechazar se refiere a la derivada de la aplicación del *artº 241.2 de la LGT*, en cambio sobre la extemporaneidad que nos ocupa se limitó a dar cuenta (Fundamento segundo, "Extemporaneidad del recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria frente a la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de 28 de octubre de 2014)", limitándose a afirmar que no se había producido la extemporaneidad), sobre la extemporaneidad con referencia al 241.2, dijo:

**"... la resolución del Tribunal Regional de Madrid se dictó el 28 de octubre de 2014, notificándose al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria el 6 de marzo de 2015**, de donde resulta que no se han respetado los términos de la indicada Resolución. La Sala no puede acoger este planteamiento, pues conforme a lo dispuesto en el *artículo 241.2 LGT*, la legitimación para la interposición del recurso de alzada sólo la tienen los Directores de Departamento, por lo que el plazo de un mes para el ejercicio de la acción sólo puede empezar a correr desde que dicho

órgano tiene conocimiento de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional. A estos efectos, consta en el expediente administrativo oficio del Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de 20 de marzo de 2015, fecha de salida de 23 de marzo de 2015, dirigido al Presidente del Tribunal Económico Administrativo Central, haciendo constar "Que con fecha 6 de marzo de 2015, la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha recibido notificación del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid por la que le da cuenta de la Resolución de fecha 28 de octubre de 2014, recaída en la reclamación NUM014, interpuesta por doña Encarna contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria de obligaciones tributarias de la entidad Anca Corporate, S.L., por impuesto sobre Sociedades e IRPF. Que entendiendo no ajustada a Derecho dicha resolución..., interpone recurso de alzada...".

Por otra parte, la Abogado del Estado-secretario en el Tribunal Económico Administrativo Central, en certificación de 17 de junio de 2015 hace constar que la resolución de la reclamación económico-administrativa NUM014, a nombre de doña Encarna, es remitida al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria el 4 de marzo de 2015, por lo que la interposición del recurso de alzada el día 24 del mismo mes -Antecedente de Hecho Tercero del Acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central de 29 de junio de 2017, aquí recurrido- se ha formulado en tiempo oportuno".

Añade además lo dicho en *sentencia de 18 de julio de 2018* .

Sobre el grupo de asuntos a los que venimos refiriendo, en los que se aprecia una identidad sustancial, se ha dictado recientemente las *sentencias de 17 de mayo de 2022, rec. cas. 4440/2020* y *31 de mayo de 2022, rec. cas. 5964/2020* . Baste para resolver el presente recurso recordar lo dicho y adaptar la doctrina expuesta al concreto caso que enjuiciamos.

Hemos abordado esta cuestión en *nuestras sentencias de 19 de noviembre de 2020, rca. 4911/2018, ECLI:ES:TS:2020:3880* ; *de 17 de junio de 2021, rca. 6123/2019, ECLI:ES:TS:2021:2636* ; *de 18 de junio de 2021 rca. 2188/2020, ECLI:ES:TS:2021:2573* ; y *de 21 de junio de 2021, rca. 6194/2019, ECLI:ES:TS:2021:2566* , fijando como doctrina que, a los efectos del dies a quo para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el TEAC, es suficiente con la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración, que la haya recibido a los efectos de su ejecución, de modo que, si transcurrido el plazo impugnatorio a contar desde tal conocimiento no se ha interpuesto el recurso de alzada, la resolución quedará firme.

**(...)** **1.** Parece fundamental, en la comprensión íntegra de este asunto, una triple consideración, a partir de nuestra doctrina jurisprudencial más reciente y del principio de personalidad jurídica única de la Administración, de suerte que no cabe confundir los conceptos básicos de notificación y de comunicaciones entre órganos de la misma Administración, que son actos internos entre ellos y no participan de la naturaleza, garantías y derechos que la ley reserva para las notificaciones.

Adaptando la doctrina al asunto que examinamos y reiterando lo ya dicho, ha de señalarse:

Que **la AEAT acordó el 27 de febrero de 2015 la ejecución** de la

resolución dictada por **el TEAR de Madrid el 28 de octubre de 2014**, en la que consta expresamente **Fecha entrada en la ORT: 2/12/2014.** Ello significa que la AEAT, como Administración institucional con personalidad jurídica propia en la que se integra el órgano concreto al que la ley habilita la competencia para recurrir -el Director del Departamento de Inspección-, ya conocía la resolución el 2 de diciembre de 2014. y, por tanto, pudo desde ese mismo momento impugnar la resolución adversa., sino que, además, la orden o mandato de ejecución de la resolución del TEAR de Madrid evidencia el reconocimiento administrativo sobre la firmeza de la resolución, favorable a los intereses de la Sra. Encarna, que después se rehabilita a efectos de su impugnación, reconocimiento que por lo demás es determinante de su ejecución. La notificación al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria el 6 de marzo de 2015 y la interposición del recurso de alzada en 24 de marzo de 2015, vista las anteriores fechas, nada añade a lo dicho, pues a dicha fecha la resolución del TEAR era firme y el recurso de alzada se interpuso extemporáneamente; pero es que a más abundamiento en este caso, ya se ha puesto de manifiesto anteriormente que no aparece que efectivamente se hiciera la referida notificación de 6 de marzo de 2015 a dicho órgano, sino que la que se dice realizada pertenece a un tercero ajeno al asunto que nos ocupa, "Tengo el honor de elevar a V.I. copia de fallo dictado por este Tribunal con fecha 26/10/2014 en **la reclamación promovida por: GRANDES AREAS COMERCIALES DE ARAGON SA** a los efectos establecidos en los *artículos 241 , 242 y 243 de la Ley 58/03 de 17 de diciembre General Tributaria* ".

La entrada en la ORT había tenido lugar, previamente, el 2 de diciembre de 2014, lo que resulta indubitado y no ha sido contradicho. Las siglas ORT significan Oficina de Relación con los Tribunales y, por lo tanto, no puede ser inocuo ni irrelevante, sin faltar a las más elementales exigencias de la buena fe, suponer que la entrada de la comunicación en esa oficina -que se inserta también dentro de la AEAT, con una función y finalidad específica de relaciones con los Tribunales- tuviera lugar en esa fecha, con efectos para toda la Agencia, que es la persona jurídica, anterior incluso a la del acuerdo antes mencionado, por el que se ordena la ejecución. Negar conocimiento de lo que ya conoce la citada ORT constituye una infracción clamorosa e incomprensible del principio de buena administración y, en conexión con él, del de buena fe, incluso del de eficacia administrativa ( *art. 103 CE* ).

Aceptar lo contrario sería tanto como reivindicar una especie de derecho o excusa de un órgano administrativo para ocultar información a los demás de la misma organización, escamoteando lo que en él se conoce, así como el derecho de cualquier órgano, incluso directivo, de la misma Administración -que sirve, dice la Constitución, esto es, debe servir, los intereses generales, según el *artículo 103 CE* - de pretextar el desconocimiento de una resolución, solo porque no ha llegado en concreto a un órgano determinado dentro de esa organización, dotada, es de decir una vez más, de personalidad jurídica única.

En todo caso, resulta fundamental la idea de que esta posibilidad de recursos de alzada impropios -porque los promueve la propia Administración ante un órgano de la Administración- entraña, como hemos señalado de forma constante y reiterada, aun con evidente reconocimiento legal, un privilegio de la Administración que afecta de lleno a los derechos de los ciudadanos (a los que se priva del carácter favorable para ellos de la cosa juzgada administrativa, en su favor, creada en la resolución del TEAR estimatoria, enervando su validez y eficacia mediante una especie de autorrecurso). Como prerrogativa irritante y descompensada que es, en la medida en que, además, pospone, incluso neutraliza, el acceso a la tutela judicial efectiva de los ciudadanos, ha de ser vista con cierta cautela, incluso con recelo, a fin de evitar que la Administración,

en el seno de una concesión legal exorbitante y privilegiada -la de corregir sin atenerse a las rigurosas reglas de la revisión de oficio el criterio que no le agrada de los órganos revisores propiamente administrativos, integrados en la propia Administración recurrente-, elija además a placer la fecha que le convenga bien para aparentar una notificación de la que no hay constancia directa, solo con indicar la que bien le encaje a posteriori con el plazo legal.

En cualquier caso, lo procedente es seguir nuestra propia jurisprudencia y considerar que la entrada en un órgano de la AEAT cuya función típica, su razón de existir, es la comunicación con los Tribunales, equivale al conocimiento del acto comunicado a cualquier órgano perteneciente a esa Administración, impidiendo que la constancia creada con ella carezca por completo de efecto.

Además, el hecho de haberse ordenado la ejecución de la resolución del TEAR que luego se combate, por parte del Delegado de Hacienda, en fecha anterior, tampoco es un dato que pueda ser desconocido ni relativizado; ni del que pueda el órgano directivo concreto que se propone recurrir, pretextar ignorancia sobre su contenido y fecha. A tal respecto, si unos órganos no se ponen en contacto con otros y omiten la necesaria comunicación de lo que por razón de su cargo conocen, tal proceder negligente entraña una grave patología indebida del funcionamiento desde la perspectiva del principio de buena administración -y la buena fe- del que no puede obtener la Administración ventaja alguna, conforme al aforismo de que nadie se puede beneficiar de sus propias torpezas (*allegans turpitudinem propriam non valet*).

No se puede compartir la alegación de la Abogada del Estado, aun brillantemente expuesta, en tanto sostiene que *nuestra sentencia de 19 de noviembre de 2020, dictada en el recurso nº 4911/2018*, no es aplicable al asunto que ahora nos ocupa, porque no es lo mismo el plazo para ejecutar una resolución que el plazo para interponer un recurso ni, al parecer, la notificación desencadenante de una y otra actuación es ontológicamente de la misma naturaleza y significación.

Sustancialmente, no hay diferencia entre el régimen de la comunicación en ambos ámbitos, si se tiene en cuenta que los argumentos de nuestra jurisprudencia abarcan, en realidad, el conjunto de la actividad de la Administración. Cuando se invoca el principio de personalidad jurídica única -que vincula a todos los órganos o dependencias de la misma Administración y las agrupa bajo una única voluntad rectora y de actuación- o el de buena administración -que, básicamente, impide a la Administración aducir ignorancia de lo que, como tal, necesariamente sabe o debería razonablemente saber, es una premisa válida tanto para ejecutar las resoluciones administrativas (en las judiciales, además, interviene el conocimiento del AE como receptor de las resoluciones y fuente directa de conocimiento administrativo), como para interponer las reclamaciones y recursos.

Es más, si cabe apreciar, a efectos dialécticos, una diferencia entre ambas comunicaciones, lo sería con un efecto contrario al que predica la AE, porque en caso de ejecución administrativa, es posible admitir una necesidad añadida, una cautela de que la resolución llegue al órgano en cuestión, el llamado a la ejecución de la sentencia o resolución administrativa -al margen de lo dicho sobre la entrada en la AEAT-, puesto que ese órgano es el responsable de la ejecución y debe conocer qué se ha de ejecutar, cómo y cuándo -sin perjuicio de que el eventual conocimiento procesal del AE, en los casos en los que lo posea, supone ipso iure el de la Administración a la que legalmente representa y asiste, siguiendo con ello el mismo esquema que rige indefectiblemente con la representación de los particulares.

Estamos, en suma, ante un recurso (de alzada, dice la ley) ordinario que, además, incorpora un privilegio de la Administración de necesaria interpretación restrictiva, por lo que no se puede poner en tela de juicio la idea capital aquí de que el conocimiento de la ORT o, previamente, el de la Delegación de Hacienda, hace presumir sin posibilidad de prueba en contrario el de cualquier órgano de la misma administración pública, que no puede así ampararse en la ignorancia o desconocimiento del acto que se trata de recurrir sin quebrantar las más elementales exigencias de la buena fe, con el fin de prolongar los plazos, incluso de rehabilitarlos una vez consumidos.

Debe, pues, de prosperar la extemporaneidad del recurso de alzada, y por ende la firmeza e inatacabilidad de la resolución del TEAR. Lo que conlleva que la sentencia impugnada se debe casar y anular y, con estimación del recurso contencioso-administrativo, se debe declarar la nulidad, con todos los efectos legales, de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de junio de 2017, por la que se estimó el recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 28 de octubre de 2014 que, a su vez, había estimado la reclamación nº NUM014, interpuesta contra el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria".

### **TERCERO. - Sobre las costas.**

De conformidad con el *artículo 93.4 LJCA* no apreciándose mala fe o temeridad en ninguna de las partes no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

A tenor del *artículo 139 LJCA* , no ha lugar a la imposición de costas en el recurso contencioso-administrativo.

### **FALLO**

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

1.- Fijar los criterios interpretativos que se plasman en esta sentencia, con ratificación de la jurisprudencia de *esta Sala y Sección contenida en nuestra sentencia de 17 de junio de 2021, pronunciada en el recurso de casación núm. 6123/2019* y en las demás que la siguen.

2.- Haber lugar al recurso de casación deducido por la representación procesal de don Jesús Carlos contra la *sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 19 de diciembre de 2019, recurso núm. 631/2017* , sentencia que se casa y anula.

3.- Estimar el recurso 631/2017, interpuesto por la representación procesal de don Jesús Carlos contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de junio de 2017, que estimó el recurso de alzada núm. 6400/2015, deducido fuera de plazo por el director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid de 28 de octubre de 2014, que había estimado la reclamación núm. NUM000 contra el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria del recurrente, con un alcance de la



responsabilidad de 3.839.301,05 euros, actos ambos de revisión y derivación de responsabilidad que se anulan por su disconformidad a Derecho.

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

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

Así se acuerda y firma.