



Roj: **STS 1251/2026 - ECLI:ES:TS:2026:1251**

Id Cendoj: **28079130022026100094**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **18/03/2026**

Nº de Recurso: **945/2024**

Nº de Resolución: **332/2026**

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

Ponente: **MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAC, 8-06-2020,**  
**SAN 4900/2023,**  
**ATS 610/2025,**  
**STS 1251/2026**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 332/2026**

Fecha de sentencia: 18/03/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 945/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 11/03/2026

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

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

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por: CCN

Nota:

R. CASACION núm.: 945/2024

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 332/2026**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente



D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 18 de marzo de 2026.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los/as Excmos/as. Sres/Sras. Magistrados/as indicados al margen, el recurso de casación núm. **945/2024**, interpuesto por el procurador don Manuel Bermejo González, en representación de don Ángel Jesús, contra la sentencia de 3 de octubre de 2023 dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 786/2020.

Ha comparecido como parte recurrida la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, bajo la representación que le es propia del Abogado del Estado.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO. Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia dictada el 3 de octubre de 2023 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso núm. 786/2020 interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central [«TEAC»], de 8 de junio de 2020, estimatoria del recurso de alzada instado por la Directora General de Recaudación frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria, de 27 de octubre de 2017, que estimó la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 formulada contra el acuerdo de derivación de responsabilidad, de 30 de octubre de 2015, en relación con las deudas tributarias de la mercantil Fifer, S.L.

La sentencia aquí recurrida tiene una parte dispositiva del siguiente tenor literal:

«FALLAMOS: Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo, interpuesto por el Procurador de los Tribunales Manuel Bermejo González, en nombre y en representación de Ángel Jesús contra la resolución Resolución del TEAC, de fecha 8 de junio de 2020, estimatoria del recurso de alzada interpuesto por la Directora General de Recaudación frente a la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cantabria, de 27 de octubre de 2017, estimatoria de la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada por el actor frente a Acuerdo de derivación de responsabilidad de fecha 30 de octubre de 2015 en relación a las deudas tributarias de la mercantil FIFER S.L.

Con expresa imposición de costas a la parte actora» (sic).

### SEGUNDO. Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Manuel Bermejo González, en representación de don Ángel Jesús, preparó recurso de casación contra la sentencia de 3 de octubre de 2023, anteriormente mencionada.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

(i) Los artículos 235 y 237 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT»] y 57 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»], en relación con el art. 55 de la ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»] y 24 de la Constitución Española [«CE»].

(ii) La doctrina sentada por la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 27 de octubre de 2023, en el recurso de casación 2490/2022, (ECLI:ES:TS:2023:4488).

(iii) La jurisprudencia fijada en la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de abril de 2018, dictada en el recurso de casación 427/2017 (ECLI:ES:TS:2018:1277), en relación con los artículos 48.3, 48.7, 55 y 56

LJCA y 24 CE.

(iv) La jurisprudencia contenida en la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de junio de 2021, recurso de casación 6123/2019 (ECLI:ES:TS:2021:2636).

2. La Sala de instancia, por auto de 26 de enero de 2024, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido el procurador don Manuel Bermejo González, en representación de don Ángel Jesús, como parte recurrente, y la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, como parte recurrida, ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

### TERCERO. Admisión e interposición del recurso de casación.

1. La Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en auto de 29 de enero de 2025, apreció que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

*"[...] Determinar si, en atención a las facultades de impugnación del responsable reconocidas en el artículo 174.5, párrafo 1º, LGT, deben integrarse en el expediente de declaración de la responsabilidad tributaria todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan y, en concreto, si el expediente administrativo remitido al órgano jurisdiccional debe contener todos los elementos materiales y formales que fundamentaron esta actuación, así como sobre quién han de pesar las consecuencias que derivan de la existencia de defectos en el expediente.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 48 y 55 ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»] y 174.5 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT»].

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 LJCA".

2. El procurador don Manuel Bermejo González, en la representación ya acreditada de don Ángel Jesús, interpuso recurso de casación mediante escrito registrado el 8 de marzo de 2025, que observa los requisitos legales y en el que se mencionan como normas jurídicas infringidas las que han quedado citadas más arriba.

En relación con las posibilidades que el art. 174.5 LGT concede al declarado responsable cita la STS 240/2023, de 24 febrero, rec. 5887/2021 RJ\2023\1813, STS 44/2023, de 19 enero, rec. 1693/2020 RJ\2022\5752 y STS 1156/2024, de 28 de junio, rec. 7963/2022 JUR\2024\234022.

Partiendo de las amplias facultades de impugnación, afirma que el expediente administrativo debe estar completo, conteniendo tanto los documentos integrantes del Acuerdo de declaración de responsabilidad, como todos aquellos documentos integrantes de las liquidaciones concretas que se derivan, no sólo en cuanto a su cuantificación, sino toda aquella tramitación administrativa legalmente regulada que da lugar como acto final a cada una de dichas liquidaciones.

El entronque entre la normativa tributaria sustantiva y la tramitación procesal se encuentra en el art. 55 LJCA, en relación con los arts. 48 y 49 LJCA. El legislador tiene la firme voluntad de garantizar que el expediente esté completo, como lo prueba incluso el nuevo inciso en la nueva redacción del art. 55 LJCA.

Señala que la sentencia recurrida sigue un planteamiento que matiza la doctrina del TS que invocaba la parte, (vid. STS de 3 de abril de 2018 (rec. 427/2017), FJ 2º) al hacer recaer sobre el recurrente la carga de instar la confección completa y remisión íntegra del expediente, so pena de tener que pechar con las consecuencias de la insuficiencia de la documentación. Considera que en fase económico-administrativa es claro que la obligación pesa sobre la Administración, sin que el obligado tributario-recurrente tenga la obligación de pedir que se complete el expediente, y así lo ha señalado el TS en la sentencia 1473/2023, de 17 nov. 2023, Rec. 1234/2022, JUR\2023\428697.

Añade que si el TS no considera correcto -por ser tardío- incorporar al expediente documentos en fase de recurso de alzada administrativo, cuánto más en vía jurisdiccional en la que, aunque se hubieran aportado las liquidaciones -que recordemos que a fecha actual no constan en los autos- incluso esta incorporación al expediente en un momento posterior *causaría indefensión a la parte reclamante.*

Sostiene que faltaban en el expediente "a) tanto las liquidaciones originarias como b) otros documentos, entre ellos la fecha de la notificación a la Directora de la Agencia Tributaria de la resolución del TEAR de Cantabria de 27 de Octubre de 2017 frente a la que se interpuso el recurso de alzada", y en cuanto a este último extremo "no es sino hasta la práctica de la **Diligencia Final acordada por Providencia de 16.06.2023** que se incorpora al expediente el dato de la fecha de la notificación a la Directora de la Agencia Tributaria de la resolución del TEAR



de Cantabria de 27 de Octubre de 2017 frente a la que se interpuso el recurso de alzada resuelto por la resolución impugnada en el presente procedimiento".

Afirma que es la Administración la que ha de probar la fecha del recurso de alzada y que éste se interpuso en plazo, no pudiendo ser la Audiencia Nacional la que pida como diligencia final este documento, que no es una prueba, sino que es parte de un expediente remitido de forma incompleta.

Solicita que se fije como doctrina jurisprudencial que:

"[...] no obstante las amplias facultades de impugnación con que en el ordenamiento jurídico español cuenta el responsable tributario, reconocidas en el artículo 174.5, párrafo 1º, LGT, sino precisamente por ellas, y con mayor motivo, deben integrarse en el expediente de declaración de la responsabilidad tributaria todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan y, en concreto, que el expediente administrativo remitido al órgano jurisdiccional debe contener todos los elementos materiales y formales que fundamentaron esta actuación, así como sobre quién han de pesar las consecuencias que derivan de la existencia de defectos en el expediente, sin que la facultad contenida en el art. 55 LJCA pueda volverse en contra del administrado, máxime cuando los documentos que no figuran en el expediente en fase jurisdiccional tampoco estuvieron en fase de reclamación económico-administrativa, dando con ello plena efectividad a las obligaciones contenidas en los arts. 47 y 48 LJCA".

Deduce las siguientes pretensiones y pronunciamientos:

"1º. Declarar haber lugar, y, por tanto, estimar el presente recurso de casación interpuesto por esta representación procesal de don Ángel Jesús contra la Sentencia de 03.10.2023 -no aparece número- dictada en el Procedimiento Ordinario 786/2020, por la Sección 7ª de la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional.

2º. Casar y anular la referida Sentencia por ser contraria a derecho;

3º. Estimar el Suplico de la demanda interpuesta en su día, por el cual se proceda a anular la derivación de responsabilidad subsidiaria exigida a Ángel Jesús por importe de 1.075.434,89€.

4º. Fijar la doctrina jurisprudencial que esta parte ha citado en el apartado anterior.

5º. Se solicita la condena en costas de la Administración demandada".

#### **CUARTO. Oposición del recurso de casación.**

El Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, emplazado como parte recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de oposición en fecha 21 de abril de 2025.

Alega la existencia de diferencias entre el caso examinado en la STS de 3 de abril de 2018 c. 427/2017, y el que ahora se enjuicia. En aquel asunto el interesado, con ocasión de la impugnación en vía económico-administrativa del acuerdo de derivación, interesó al TEAR que pusiera a su disposición *"la totalidad de los documentos contenidos en los expedientes de inspección y recaudación seguidos por la AEAT frente a PPV y de los que procede el acuerdo de derivación de responsabilidad"*, petición que fue rechazada por el TEAR por "genérica" y por entender que el interesado disponía de los documentos necesarios. Mientras que, en el presente caso, el recurrente ni siquiera formuló esa solicitud si consideraba incompleto el expediente, de acuerdo con el artículo 55 RRVA/2005.

Consta en el expediente que el recurrente, en la vía económico-administrativa previa, no formuló pretensión alguna relacionada con las liquidaciones cuyas deudas se le derivaron ni solicitó, por ende, previamente, pudiendo hacerlo, que se completara el expediente administrativo remitido por la AEAT con dichas actuaciones y con ello poder hacer valer su derecho. Ni en momento alguno en sus alegaciones ante el TEAR de Cantabria, ni en las posteriores al responder al recurso de alzada interpuesto por la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT, cuestionó en modo alguno las liquidaciones giradas a la entidad de las que deriva su declaración de responsabilidad.

Añade que "[s]olo, tras la resolución del TEAC de 8 de junio de 2020, estimatoria del recurso de alzada formulado contra la resolución del TEAR por la directora indicada y la formulación del oportuno recurso contencioso ante la Audiencia Nacional contra esa resolución, de forma totalmente novedosa y extemporánea ya, esgrime, en primer lugar, en su demanda, que el expediente administrativo puesto a su disposición para formular dicha demanda, no está completo, al faltar los acuerdos de liquidación y demás antecedentes que sirvieron de base al acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria que, por otro lado, contiene una referencia precisa a esos acuerdos, que ahora desconoce [...]".



Sostiene que ha existido una inacción total del interesado (no una negativa del TEAR a incorporar esos datos), que en ningún momento ha intentado que se completara el expediente, para poder, acto seguido, impugnar los actos de liquidación que dieron origen a la derivación.

Afirma que tiene sentido que "[...] si, en vía contenciosa, el interesado quiere novedosamente discutir también las liquidaciones giradas en el procedimiento de regularización (estaba en su derecho), ante la ausencia de las mismas en el expediente remitido a la Sala, sea él el que pida su complemento - ex artículo 55 de la LJCA - pesando sobre el mismo y no sobre la Administración tributaria ... las consecuencias de su no incorporación".

El planteamiento de esta cuestión nueva en vía contenciosa y el hecho de que no haya acudido ni intentado siquiera pedir que se completara el expediente - ex artículo 55 de la LJCA- "*hace que su ausencia, en este caso, no pueda perjudicar a la Administración ni derivar en una anulación total por esa causa del acto de declaración de responsabilidad*". Aduce que la falta de denuncia en la obligada vía económico administrativa previa del carácter incompleto del expediente administrativo y la consiguiente falta de impugnación de las liquidaciones giradas al deudor principal, presupone su conformidad con las mismas, constituyendo su cuestionamiento posterior en vía contenciosa una vulneración del principio que prohíbe actuar contra los actos propios.

Considera que nada tiene que ver la situación fáctica de este recurso, con la que dio lugar a la Sentencia de la Sala de 17 de noviembre de 2023 c. 1234/2022, en la que se discutía si era posible la remisión espontánea por la Administración tributaria de complementos al expediente administrativo inicialmente remitido y que no habían sido solicitados por el TEA, de oficio o a instancia de parte - ex artículo 55 RRVA-.

Sobre la infracción relacionada con la prueba de que el recurso de alzada interpuesto por la Directora del Departamento de Recaudación se interpuso en plazo, señala que no ha sido seleccionada como cuestión de interés casacional, cita la STS de 10 de septiembre de 2020 c. 1096/2019, y afirma que no guarda conexión lógico-jurídica alguna con la cuestión seleccionada. No obstante, sostiene que la diligencia final no vino más que a ratificar la afirmación contenida en la propia resolución del TEAC, según la cual, la notificación a la Directora del Departamento de la AEAT se produjo el 13 de noviembre de 2017 y el recurso de alzada se interpuso en el plazo del mes, el 4 de diciembre siguiente.

Solicita de la Sala:

"[...] en primer lugar, que, en interpretación de los preceptos identificados en el auto de admisión, reiterando su doctrina al respecto, señale que:

- En atención a las facultades de impugnación del responsable reconocidas en el artículo 174.5, párrafo 1º, LGT, deben integrarse en el expediente de declaración de la responsabilidad tributaria todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan.
- El expediente administrativo remitido al órgano jurisdiccional debe contener todos los elementos materiales y formales que fundamentaron esta actuación.
- En todo caso, la inacción del obligado tributario en el presente caso, que no ha objetado en la obligada vía económico administrativa previa las liquidaciones de las que derivan las deudas que le son exigibles ni, por extensión, ha pedido complemento alguno del expediente en esa vía ni en la vía contenciosa, hace que pesen sobre el mismo las consecuencias que derivan de la existencia de defectos en el expediente.

Sobre esa base, desestime el recurso, confirmando la sentencia recurrida y por ende la resolución del TEAC impugnada.

Subsidiariamente, en el caso de que se entendiera que las consecuencias derivadas de la existencia de defectos en el expediente fuera imputable a la Administración tributaria y se acordase, por tanto, la anulación de la resolución recurrida, que se ordene al mismo tiempo la retroacción de actuaciones para que el TEAR incorpore al expediente la totalidad de los procedimientos de inspección seguidos ante el deudor principal y se abra de nuevo un trámite de alegaciones a fin de que el responsable, hoy recurrente, pueda oponerse a las liquidaciones giradas continuando la tramitación de la reclamación por el cauce legalmente establecido hasta su resolución".

Termina suplicando a la Sala:

"[...] dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida y, subsidiariamente, de estimar el mismo, acordando la anulación de la resolución recurrida, que ordene la retroacción de actuaciones para que el TEAR incorpore al expediente la totalidad de los procedimientos de inspección seguidos ante el deudor principal y se abra de nuevo un trámite de alegaciones a fin de que el responsable, hoy recurrente, pueda oponerse a las liquidaciones giradas continuando la tramitación de la reclamación por el cauce legalmente establecido hasta su resolución."



## QUINTO. Vista pública y señalamiento para deliberación, votación y fallo del recurso.

Por providencia de 24 de abril de 2025, el recurso quedó concluso y pendiente de señalamiento para deliberación, votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por advertir la Sala que no era necesaria atendiendo a la índole del asunto.

Asimismo, por providencia de 19 de diciembre de 2025, se designó ponente a la Excm. Sra. D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde y se señaló inicialmente para la deliberación, votación y fallo del recurso el 10 de marzo de 2025, si bien por necesidades de la Sección se dejó sin efecto el señalamiento del día 10 y se trasladó al siguiente día 11 de marzo, manteniéndose la misma ponencia, fecha en la que efectivamente se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### PRIMERO. Objeto del presente recurso de casación y hechos relevantes para su resolución.

1.El objeto de este recurso de casación, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, consiste en determinar si, en atención a las facultades de impugnación del responsable reconocidas en el artículo 174.5, párrafo 1º, LGT, deben integrarse en el expediente de declaración de la responsabilidad tributaria todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan y, en concreto, si el expediente administrativo remitido al órgano jurisdiccional debe contener todos los elementos materiales y formales que fundamentaron esta actuación, así como sobre quién han de pesar las consecuencias que derivan de la existencia de defectos en el expediente.

2.Los hechos del litigio relevantes para su resolución y que no resultan controvertidos, son los siguientes.

2.1.El 9 de diciembre de 2011 se dictó por el órgano de recaudación acuerdo de inicio de procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria, en virtud de lo establecido en el artículo 40.1 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, y 43.1.a) y b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en ambos casos, General Tributaria, frente al recurrente, respecto de una serie de deudas y sanciones tributarias de la entidad Fifer, S.L.

El 15 de mayo de 2012 fue dictado acuerdo de derivación de responsabilidad del que figuraba como administrador en los ejercicios objeto de comprobación, don Ángel Jesús .

2.2.Frente al citado acuerdo el recurrente interpuso ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria reclamación económico-administrativa que fue estimada parcialmente mediante resolución de 24 de abril de 2015, en cuyo FJ quinto se señala:

*"[...] QUINTO.- Ningún pronunciamiento debe por lo demás hacer este Tribunal en relación con el fundamento de la responsabilidad que se imputa al interesado ni en relación con las liquidaciones y sanciones a que se hace extensiva su responsabilidad en el acuerdo impugnado, dado que precisamente es la ausencia de cualquier impugnación en esta vía el presupuesto que condiciona la aplicación (al menos la aplicación acumulativa a que tiene derecho el declarado responsable) de las reducciones contempladas en el artículo 188, apartados 1.b) y 3, lo cual se entiende, lógicamente sin perjuicio del derecho del interesado a interponer en esta vía reclamación frente al acuerdo que se dicte (una vez le haya sido ofrecida la posibilidad de prestar la conformidad en los términos contemplados en el artículo 41.4 de la LGT de 2003 ), reclamación que podrá fundar (con las consecuencias que en su caso deriven de lo establecido en el indicado precepto y en el artículo 188 a que el mismo se remite), de acuerdo con lo señalado en el artículo 174.5 de la misma Ley , antes mencionado, tanto en su disconformidad con el fundamento de la responsabilidad como en la improcedencia de las liquidaciones y sanciones a que este alcance.*

*Por último, señalar que, por un lado, es de vital importancia que los expedientes se remitan a este Tribunal debidamente ordenados. Y por otro, es posible que el órgano de recaudación cuando notifique de nuevo el acuerdo de inicio esté en condiciones de recabar o ya posea la información relativa al proceso penal iniciado por el reclamante, información de carácter vital en la que se sustenta el procedimiento de derivación de responsabilidad."*

2.3.En ejecución de esta resolución, el 30 de octubre de 2015 se dictó nuevo acuerdo de derivación de responsabilidad, que fue notificado el 11 de noviembre, contra el que también se interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cantabria, reclamación que fue estimada por resolución de 27 de octubre de 2017, en la que se declara:

*"La derivación de responsabilidad en este caso tiene como presupuesto básico el ostentar el cargo de administrador de una sociedad, cuestión que, como hemos dicho, el reclamante niega, aportando en defensa*



de su argumento una serie de pruebas que hace que este Tribunal considere que no aconsejable el inicio de un procedimiento como el que nos ocupa [...]”(sic).

**2.4.**Disconforme con la resolución del Tribunal Regional, se instó recurso de alzada por la Directora General de Recaudación el día 4 de diciembre de 2017.

El recurso de alzada fue estimado por resolución del TEAC de 8 de junio de 2020, en la que no se cuestionó que hubiera sido interpuesto en plazo.

**2.5.**Formulado recurso contencioso-administrativo contra esta última resolución, la sentencia de instancia lo desestima en su integridad y, por lo que se refiere al motivo atinente a la existencia de defectos en el expediente y ausencia de documentos que impedían fundamentar la responsabilidad, al que se refiere la cuestión de interés casacional, desestima la alegación con base en que la recurrente dejó transcurrir el plazo del artículo 55 de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativo para solicitar que fuera completado.

En efecto, la sentencia, que constituye el objeto del presente recurso de casación, se limita a recoger en el FJ Cuarto lo siguiente:

"[...] En relación a la suficiencia de la documentación que ha permitido acordar la derivación, la parte recurrente ha dejado transcurrir el plazo que señala el artículo 55 de la LRJCA cuando afirma que: "1. Si las partes estimasen que el expediente administrativo no está completo, podrán solicitar, dentro del plazo para formular la demanda o la contestación, que se reclamen los antecedentes para completarlo. 2. La solicitud a que se refiere el apartado anterior suspenderá el curso del plazo correspondiente".

#### **SEGUNDO. Marco normativo.**

**1.**Conforme al auto de admisión será necesario analizar lo dispuesto en el artículo 55 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»], utilizado por la Sala de instancia para desestimar la alegación referida a la ausencia de documentos esenciales en el expediente que determinan la derivación de responsabilidad que, en la redacción aplicable por razones temporales, señala:

«Si las partes estimasen que el expediente administrativo no está completo, podrán solicitar, dentro del plazo para formular la demanda o la contestación, que se reclamen los antecedentes para completarlo.

2. La solicitud a que se refiere el apartado anterior suspenderá el curso del plazo correspondiente.

3. El Secretario judicial resolverá lo pertinente en el plazo de tres días. La Administración, al remitir de nuevo el expediente, deberá indicar en el índice a que se refiere el artículo 48.4 los documentos que se han adicionado».

**2.**Asimismo, dispone el artículo 48 LJCA lo siguiente:

"1. El Secretario judicial, al acordar lo previsto en el apartado 1 del artículo anterior, o mediante diligencia si la publicación no fuere necesaria, requerirá a la Administración que le remita el expediente administrativo, ordenándole que practique los emplazamientos previstos en el artículo 49. El expediente se reclamará al órgano autor de la disposición o acto impugnado o a aquél al que se impute la inactividad o vía de hecho. Se hará siempre una copia autenticada de los expedientes tramitados en grados o fases anteriores, antes de devolverlos a su oficina de procedencia.

2. No se reclamará el expediente en el caso del apartado 2 del artículo anterior, sin perjuicio de la facultad otorgada por el apartado 5 de este artículo 48.

3. El expediente deberá ser remitido en el plazo improrrogable de veinte días, a contar desde que la comunicación judicial tenga entrada en el registro general del órgano requerido. La entrada se pondrá en conocimiento del órgano jurisdiccional.

4. El expediente, original o copiado, se enviará completo, foliado y, en su caso, autenticado, acompañado de un índice, asimismo autenticado, de los documentos que contenga. La Administración conservará siempre el original o una copia autenticada de los expedientes que envíe. Si el expediente fuera reclamado por diversos Juzgados o Tribunales, la Administración enviará copias autenticadas del original o de la copia que conserve.

[...].

7. Transcurrido el plazo de remisión del expediente sin haberse recibido completo, se reiterará la reclamación y, si no se enviara en el término de diez días contados como dispone el apartado 3, tras constatarse su responsabilidad, previo apercibimiento del Secretario judicial notificado personalmente para formulación de alegaciones, el Juez o Tribunal impondrá una multa coercitiva de trescientos a mil doscientos euros a la autoridad o empleado responsable. La multa será reiterada cada veinte días, hasta el cumplimiento de lo requerido [...]."



3. En último término, el artículo 174 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT»], relativo a la *Declaración de responsabilidad*, dispone en el apartado 5 que:

«5. En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.

No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad. Asimismo, en los supuestos previstos en el citado apartado no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 212.3 de esta Ley, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias».

### **TERCERO. Consideraciones preliminares. Infracción normativa no seleccionada en el auto de admisión.**

1. La cuestión de interés casacional que ha de ser abordada en este recurso, conforme al auto de admisión, consiste en determinar si deben integrarse en el expediente de declaración de responsabilidad tributaria todos los antecedentes de los procedimientos que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan y sobre quién han de pesar las consecuencias que derivan de la existencia de defectos en el expediente.

Junto a la referida cuestión de interés casacional, plantea la recurrente otra infracción normativa que, a su vez, suscitó en su escrito de preparación a la Sección de Admisión, consistente en la infracción relacionada con la prueba de que el recurso de alzada presentado por la Directora del Departamento de Recaudación se interpuso en plazo, invocándose al efecto la STS de 17 de junio de 2021 (rec. cas. 6123/2019), cuestión que, como es evidente, no ha sido seleccionada por la Sección Primera como susceptible de interés casacional.

Así, pues, la Sección de Admisión, en el auto de 29 de enero de 2025, seleccionó como única cuestión de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, en relación con las dos cuestiones que en el escrito de preparación se pretendían someter al enjuiciamiento del Tribunal Supremo, la ya referida anteriormente.

2. Con carácter general, se ha señalado que el elemento nuclear que caracteriza y define el recurso de casación introducido por la LO 7/2015, es el denominado interés casacional objetivo que debe ser delimitado en el auto de admisión previsto al efecto, de suerte que en la controversia a enjuiciar se le reconoce un efecto catalizador que condiciona y delimita el debate entre las partes y, claro está, el propio escrito de interposición, que debe estar y seguir las pautas que quedan marcadas en el auto de admisión y debe centrarse en las normas y jurisprudencia que se han identificado como susceptibles de interpretación. Ciertamente en esta regla general caben excepciones e, incluso, a veces, la Sala sentenciadora se ha visto en la necesidad de hacer matizaciones o acotaciones del auto de admisión y de las cuestiones identificadas como de interés casacional objetivo, con el fin de dar debido cumplimiento a la función que se le asigna legalmente a este recurso de casación y de dar satisfacción al principio vertebrador de la tutela judicial efectiva.

Ha recordado esta Sala, entre otras, en la STS de 10 de septiembre de 2020, RCA 1096/2019, que solo cabe analizar otras cuestiones, no mencionadas en el Auto de admisión, de forma excepcional, circunscrita a supuestos en que *«por razones objetivas, para dilucidar dicha cuestión de interés casacional, o subjetivas, para la satisfacción del interés subjetivo de la parte vinculado a la cuestión casacional objetiva, sea necesario, por constituir presupuesto obligado, o consecuencia derivada»*, siempre que tales cuestiones *«posean la referida dependencia respecto de la cuestión identificada en el auto de admisión»*, rechazando, sin embargo, examinar cuestiones que *«ni fueron seleccionadas en el auto de admisión, ni guardan, ni siquiera se intenta establecer dicha conexión, relación alguna con la cuestión de interés casacional, no siendo necesaria su resolución para resolver la cuestión con interés casacional fijada en el auto de admisión, ni su resolución es la consecuencia subsiguiente a la resolución de la cuestión identificada de interés casacional»*.

Ello se ha ratificado en el Apartado V del "Acuerdo no jurisdiccional del Pleno de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2021", según el cual:

*"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 (y antes anunciadas en el de preparación) siempre y cuando guarden relación de conexidad lógico-jurídica con las identificadas en el auto de admisión como dotadas de interés casacional"*.

3. En el caso que se examina, no concurre motivo alguno por el que se deba excepcionar la norma general, lo que nos conduce a rechazar el análisis de la citada cuestión, no identificada como de interés casacional en el auto de admisión, tal y como esgrime la parte recurrida en casación, sobre la base de considerar que



la cuestión relacionada con la constancia en el expediente administrativo de la fecha de notificación a la AEAT de la resolución del TEAR, y si la misma puede suplirse por medio de una diligencia final acordada por la Sala antes de dictar sentencia al amparo del artículo 435.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, aplicable supletoriamente, no guarda conexión lógico-jurídica alguna con la necesidad de que, para poder impugnar las liquidaciones que sirven de base a la derivación de responsabilidad tributaria, como autoriza el artículo 174.5 de la LGT, sea necesario remitir a los Tribunales Económico Administrativos y a la Salas sentenciadoras del orden contencioso-administrativo, no solo el expediente administrativo de derivación de responsabilidad sino todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan.

En consecuencia, el examen por la Sección de Enjuiciamiento se ha de limitar a la concreta cuestión que ha sido planteada en el auto de admisión de fecha 29 de enero de 2025.

#### **CUARTO. Criterio interpretativo de la Sala sobre la cuestión que reviste interés casacional objetivo.**

1. La cuestión de interés casacional de este recurso está centrada en el tema relativo a la integración o no en el expediente de declaración de responsabilidad tributaria de todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones a cargo de la deudora principal, de cuyas deudas se declara responsable al recurrente, y sobre quién han de pesar las consecuencias que derivan de la existencia de defectos en el expediente.

En esencia, se circunscribe a determinar las consecuencias de que el expediente administrativo remitido por la Administración al procedimiento judicial sea incompleto y no incluya las liquidaciones que generaron la deuda objeto de derivación al responsable tributario recurrente.

Su adecuada solución exige el examen de dos cuestiones. En primer término, partiendo de la plenitud de las facultades de impugnación del responsable, determinar si hay o no necesidad de integrar en el expediente de declaración de responsabilidad todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan, en concreto, si el expediente administrativo remitido al órgano jurisdiccional debe contener los elementos materiales y formales que fundamentaron esa actuación. En segundo lugar, precisar sobre quién ha de pesar las consecuencias de la existencia de defectos en el expediente.

2. El responsable, conforme al artículo 174.5 LGT y a la jurisprudencia constante de esta Sala, tiene plenas facultades de impugnación respecto del presupuesto de hecho habilitante y respecto de las liquidaciones, reconocimiento que se extiende también a los casos en los que las liquidaciones o los acuerdos sancionadores hubieran ganado firmeza, situaciones en las que tales disposiciones solo resultan intangibles para los obligados principales, pero no para quienes, como responsables, tienen a su alcance las plenas facultades impugnatorias mencionadas.

En efecto, nuestra sentencia nº 398/2018, de 13 de marzo, pronunciada en el recurso de casación nº 53/2017, acometió de modo frontal y directo la exégesis del expresado apartado primero del art. 174.5 LGT, inserto sistemáticamente entre las normas del procedimiento frente a responsables y sucesores, pero en que se establece una previsión sobre el ámbito y alcance de las facultades impugnatorias del declarado responsable, en los términos que la ley enuncia.

Interesa destacar la siguiente fundamentación jurídica de la sentencia cit.:

"El artículo 174.5 de la Ley General Tributaria, por tanto, debe interpretarse en el sentido de que el responsable puede combatir tanto el acto de derivación como la propia liquidación en que tiene su origen, porque la derivación es un procedimiento autónomo al que le resultan de aplicación las normas comunes y en el que el trámite de audiencia (referido en los apartados tercero y cuarto del propio precepto) es esencial y, obviamente, no excluye la potestad de alegar y aportar cualesquiera medios de prueba admitidos en derecho.

No hay, en definitiva, una extensión de los efectos de los recursos o de las reclamaciones entre el responsable derivado y el deudor principal, pues el procedimiento de derivación de responsabilidad es autónomo respecto del seguido frente al deudor principal. Tal indebida extensión se produciría si la firmeza de las liquidaciones o sanciones relativas al deudor principal impidiera al responsable atacar sus presupuestos, pues ello no solo contravendría el derecho de defensa en los términos vistos, sino también la propia dicción literal del precepto que analizamos.

A nuestro juicio, además, la expresada interpretación no puede alterarse en atención a la condición del declarado responsable. Dicho de otro modo, y tal como nos exige el auto de admisión, el alcance y contenido de la impugnación (que son, como se ha dicho, plenos y se extienden a los acuerdos dictados respecto del deudor principal) no quedan exceptuados, limitados o restringidos por la circunstancia de que la persona declarada



responsable fuera administradora de la entidad a la que se giraron las liquidaciones o a la que se impusieron las sanciones derivadas.

Abona esta tesis (excluyente de la imposición de limitaciones impugnatorias al responsable por su condición de administrador) no solo la dicción literal del precepto que nos ocupa (que no distingue en absoluto al respecto), sino la propia naturaleza jurídica del expediente de derivación de responsabilidad que constituye, como ya dijimos, un procedimiento autónomo del seguido con el deudor principal, al que no le son trasladables -sin más- los efectos de éste y cuyo resultado, desde luego, no puede ser calificado como un acto consentido y firme para un responsable que ha deducido contra los acuerdos correspondientes el recurso o reclamación legalmente procedentes.

A lo anterior cabría añadir la especificidad que, en relación con las sanciones tributarias, recoge nuestro ordenamiento jurídico ( artículo 43 de la Ley General Tributaria), pues el mismo establece, respecto de los administradores, que la derivación de responsabilidad exige que se constate que por acción (adoptando acuerdos) u omisión (consintiendo el incumplimiento o no realizando los actos precisos para impedirlo) contribuyeron o facilitaron la comisión de las infracciones sancionadas. Ni qué decir tiene que ello amplía el alcance de las potestades de impugnación en relación con las sanciones, pues cabe, respecto de éstas, que el administrador (i) impugne las liquidaciones que constituyen el presupuesto de la sanción, (ii) cuestionen la comisión por el deudor principal de la infracción misma y (iii) recurran la parte de la decisión administrativa en la que se les imputa a ellos, como administradores, las acciones u omisiones típicas que determinaron o contribuyeron decisivamente a la comisión de la infracción finalmente sancionada".

La jurisprudencia que emana de esta sentencia ha sido seguida de otras varias, en el mismo sentido, como las de 17 de mayo de 2018 (recurso de casación nº 86/2016); 7 de noviembre de 2019 (recurso de casación nº 4234/2017); 3 de junio de 2020 (recurso nº 5020/2017); 7 de noviembre de 2022 (recurso nº 7939/2020) y 19 de enero de 2023 (recurso de casación nº 1693/2020), entre otras, si bien se trata de la primera sentencia que sistematiza, bajo el régimen procesal del recurso de casación actualmente vigente, con formal creación de doctrina jurisprudencial, los problemas planteados en relación con el derecho de defensa que asiste al declarado responsable frente al acto mismo de derivación y a los actos que son objeto de ésta.

De la jurisprudencia referida, interpretativa del art. 174.5, párrafo primero, de la LGT, cabe extraer las siguientes consecuencias esenciales que han sido recogidas por esta Sala en STS de 19 de enero de 2023 (recurso de casación nº 1693/2020):

"- Se completa nuestra jurisprudencia sobre las posibilidades impugnatorias que reconoce el art. 174.5, primer párrafo, de la LGT al declarado responsable tributario por razón de la causa de responsabilidad prevenida en el artículo 42.1.a) de la misma ley, en el sentido de que el precepto permite impugnar, sometiendo a controversia, por razones de forma o fondo, los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron, aun cuando éstas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales.

- En ningún caso, la eventual estimación de tales motivos impugnatorios afectaría a la validez y eficacia de los actos ya enjuiciados por sentencia firme, sin perjuicio de que puede declararse la invalidez del acuerdo de derivación de responsabilidad, como el aquí sometido a debate, por razón de la concurrencia de vicios jurídicos presentes en aquellos actos administrativos o, expresado en otros términos, puede examinarse la validez de los actos dirigidos al deudor principal a fin de determinar la conformidad a Derecho del acto de derivación.

- El derecho impugnatorio que asiste, con la mayor amplitud, a los responsables tributarios, con ocasión de tales impugnaciones, lleva consigo el deber del órgano administrativo o judicial, según los casos, de examinar los motivos esgrimidos y los argumentos en que se amparen, sin que la firmeza de los actos pueda erigirse en obstáculo que impida o dificulte ese obligado examen.

- El derecho a invocar tales motivos de que se verían aquejados, en el sentir del declarado responsable, los actos de establecimiento de las deudas o sanciones que a la postre se le derivaron, que recae sobre los mencionados actos firmes, con ocasión de la reacción administrativa o judicial frente a los actos de derivación de responsabilidad, surge de modo directo del art. 24 de la CE, así como del artículo 25 CE, tratándose de sanciones".

**3.**Partiendo de las posibilidades de impugnación plenas, como se ha visto, por el responsable que confiere el artículo 174.5 LGT, será preciso examinar si hay o no necesidad de integrar en el expediente de declaración de responsabilidad todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan, en concreto, si el expediente administrativo remitido al órgano jurisdiccional debe contener los elementos materiales y formales que fundamentaron esa actuación.



La respuesta ha de ser necesariamente afirmativa pues las posibilidades de impugnación plenas que tiene el responsable solo pueden desplegar sus efectos si quien ataca el acuerdo de derivación de responsabilidad tiene a su alcance los antecedentes que dieron lugar al presupuesto de hecho y a las liquidaciones relativas al deudor principal.

En efecto, el artículo 174.5 LGT solo puede tener plena efectividad si la Administración está obligada a suministrar al reclamante los expedientes de los que derivan, mediata o inmediatamente, las liquidaciones giradas al deudor principal.

Como declaró esta Sala en la sentencia de 3 de abril de 2018 (rec. cas. 427/2017) cit., la declaración solemne según la cual la ley otorga al responsable plenas facultades de impugnación (que no pueden limitarse por la sola circunstancia de ser el declarado responsable administrador de la sociedad) carecería de efecto alguno si el interesado no tuviera en su poder los documentos en los que se reflejan los datos y circunstancias que condujeron a la Administración a aprobar las liquidaciones correspondientes al deudor principal.

Es evidente, además, que esos documentos no pueden estar constituidos exclusivamente por las liquidaciones giradas al deudor principal o por el resultado de su impugnación -administrativa o jurisdiccional-, aunque solo sea porque tan escasos antecedentes no suministran al interesado la totalidad de los datos en que puede basar su impugnación.

Por consiguiente, siguiendo la línea marcada por la doctrina jurisprudencial de esta Sala, podemos afirmar que, ciertamente, el recurrente tiene derecho a que la Administración le suministre los datos esenciales para construir su impugnación y fundamentarla, cuando es esa misma Administración la que los tiene en su poder, lo que sucede con los procedimientos que fueron incoados al deudor principal y que dieron lugar a las liquidaciones que después son objeto de derivación.

Ello comporta que el responsable ha de contar con todos los elementos necesarios con los que contó el deudor principal para la impugnación de las liquidaciones que después son objeto de derivación.

Como recordó esta Sala en la sentencia de 3 de abril de 2018 cit. "[l]a razón es simple: en esos procedimientos no solo están los antecedentes de la deuda derivada, sino también los presupuestos en los que puede asentarse la correspondiente impugnación, que sería puramente presuntiva o hipotética si el interesado solo dispusiese -como acontece en el supuesto de autos- con los acuerdos de inicio del procedimiento sancionador y con las resoluciones sancionadoras correspondientes".

**4.** No puede compartirse el razonamiento de la Sala de instancia en cuanto desestima el motivo de impugnación alegado, atinente a la existencia de defectos en el expediente y ausencia de documentos que impedirían fundamentar la responsabilidad, con base en que el recurrente dejó transcurrir el plazo del artículo 55 de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativo para solicitar que fuera completado el expediente administrativo.

Siguiendo la línea de la STS de 3 de abril de 2018, tantas veces citada, la indefensión derivada de un expediente incompleto no es *corregible subsanable* en sede judicial, con ocasión de la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo, en el sentido de que cabría, con ocasión del recurso contencioso-administrativo, pedir la ampliación del expediente remitido al órgano judicial, pues son varias las razones que impiden entender que con tal proceder ya no pueda hablarse de indefensión material:

(i) En primer lugar, la necesaria incorporación de aquellos antecedentes es, en la interpretación mantenida por esta Sala, un derecho del interesado y una correlativa obligación de la Administración, derecho que surge de modo directo del art. 24 de la CE.

(ii) El expediente remitido al órgano judicial no está, en puridad, "incompleto", pues es el único que se ha tenido en cuenta por el órgano de revisión para dictar su resolución.

(iii) En cualquier caso, aunque entendiéramos que cabe acudir al artículo 55 de la Ley de la Jurisdicción porque, en efecto, es posible interesar que se complete el expediente, el recurrente tiene derecho a construir su impugnación sobre la base de la nulidad de la resolución recurrida (en este caso del TEAC) derivada de no constar en el expediente administrativo los datos imprescindibles para efectuarla, vulnerando de este modo lo dispuesto en el artículo 174.5 de la Ley General Tributaria.

(iv) En último término, ya expuso esta Sala que nada obliga a los demandantes a intentar que, en la vía judicial, se subsanen los errores (formales o materiales) en que habría incurrido la Administración en el camino que siguió para producir sus actos. Es, ciertamente, una opción que deriva del carácter pleno de esta jurisdicción y de la posibilidad que nuestro sistema procesal otorga de obtener una completa cognición. Pero es también legítimo que el actor solo pretenda que la Administración actúe conforme a Derecho y que los órganos judiciales, sin analizar el fondo de las cuestiones suscitadas, declaren la nulidad de los actos de aquélla



por infracciones determinantes de indefensión, con las consecuencias que legalmente lleven aparejadas decisiones de esa naturaleza [ STS núm. 539/2018, de 3 de abril (rec. cas. 427/2017)]

En definitiva, si el responsable tributario tiene derecho a que, con ocasión del recurso o reclamación deducidos frente al acuerdo de derivación, la Administración incorpore al expediente y ponga a su disposición todos los antecedentes relativos a las liquidaciones giradas al deudor principal, el incumplimiento de tal obligación constituye un motivo de anulabilidad que el recurrente no tiene porqué pretender corregir en la vía judicial iniciada con ocasión del recurso contencioso-administrativo deducido frente al acto que puso fin al procedimiento administrativo de impugnación.

5.No puede aceptarse la tesis del Abogado del Estado según la cual debe rechazarse la pretensión actora porque el interesado solicitó los antecedentes *ex novo* en vía jurisdiccional (y no ante el órgano de revisión económico-administrativo), pues tal argumentación desconoce la extensión de la revisión en vía económico-administrativa, que tiene la amplitud prevista en el artículo 237 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor las reclamaciones y recursos "*someten a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente*", como fundamentalmente el carácter pleno de esta jurisdicción y de la posibilidad que nuestro sistema procesal otorga de obtener una completa cognición sin que exista limitación o exigencia alguna en punto a su contenido.

6.Por último, la presunción aducida por la Administración recurrida (conformidad con las liquidaciones giradas al deudor principal dada la falta de denuncia en la vía económico administrativa previa del carácter incompleto del expediente administrativo) se aparta claramente de la doctrina ya establecida por esta Sala en relación con la inexistencia de limitaciones impugnatorias del responsable y se aviene mal con su propia afirmación sobre la plenitud de las posibilidades impugnatorias que pueden ejercitar los responsables tributarios, olvidando que la necesaria incorporación de aquellos antecedentes es, en la interpretación mantenida por esta Sala, un derecho del interesado y una correlativa obligación de la Administración, derecho que surge de modo directo del art. 24 de la CE.

7.Resta por examinar sobre quién han de pesar las consecuencias de la existencia de defectos en el expediente.

La respuesta a esta cuestión es clara partiendo, como se ha expuesto, de que la necesaria incorporación de los antecedentes esenciales para que el responsable pueda construir su impugnación es un derecho que tiene el recurrente y, a la vez, una obligación que pesa sobre la Administración, por lo que las consecuencias de la existencia de defectos en el expediente han de pesar necesariamente sobre la Administración.

En efecto, es la Administración la que tiene la obligación, conforme al artículo 48 de la LJCA, de remitir el expediente administrativo "completo, foliado y, en su caso, autenticado, acompañado de un índice, asimismo autenticado, de los documentos que contenga", por lo que es ella la que, debiendo haber actuado conforme a Derecho, debe asumir las consecuencias de las infracciones determinantes de indefensión.

El hecho de no haber reclamado el recurrente el complemento del expediente al amparo del artículo 55 de la LJCA, no neutraliza el deber de la Administración de remitirlo completo y foliado, conforme al artículo 48 citado, pues la indefensión derivada de un expediente incompleto no es *subsanable* en sede judicial.

En definitiva, no es el responsable el que debe asumir tales consecuencias. Partiendo de la afirmación, ya referida, de que el recurrente tiene derecho a que la Administración le suministre los datos esenciales para construir su impugnación y fundamentarla, lo que implica contar con los procedimientos que fueron incoados al deudor principal y que dieron lugar a las liquidaciones que después son objeto de derivación, no puede hacerse recaer sobre aquel las consecuencias del incumplimiento de una obligación de la Administración.

8.En último término, no puede aceptarse la petición subsidiaria del Abogado del Estado atinente a la retroacción de actuaciones "[...] para que el TEAR incorpore al expediente la totalidad de los procedimientos de inspección seguidos ante el deudor principal y se abra de nuevo un trámite de alegaciones a fin de que el responsable, hoy recurrente, pueda oponerse a las liquidaciones giradas continuando la tramitación de la reclamación por el cauce legalmente establecido hasta su resolución". Basta para su rechazo con señalar que no estamos ante un vicio formal que pueda ser subsanado retro trayendo el procedimiento al momento en que dicho vicio se ha cometido, sino ante una infracción de carácter sustantivo determinante de indefensión.

9.En suma, tal como advirtió el auto de admisión, las afirmaciones contenidas en la sentencia recurrida resultan difícilmente conciliables con la doctrina constante y reiterada emitida por esta Sala.

#### **QUINTO. Doctrina jurisprudencial que se establece.**

La respuesta a la cuestión de interés casacional, conforme a lo que hemos razonado, debe ser la siguiente.



1. Se ratifica nuestra doctrina jurisprudencial sobre las posibilidades impugnatorias que reconoce el art. 174.5, primer párrafo, de la LGT al declarado responsable tributario, contenida, entre otras, en la STS de 3 de abril de 2018 (casación 427/2017), seguida de otras varias, en el mismo sentido, como las SSTS de 17 de mayo de 2018 (rec. cas. 86/2016), 7 de noviembre de 2019 (rec. cas. 4234/2017), 3 de junio de 2020 (rec. cas. 5020/2017), 7 de noviembre de 2022 (rec. cas. 7939/2020), y completada en la STS de 19 de enero de 2023 (rec. cas. 1693/2020).

2. Partiendo de las posibilidades de impugnación plenas por el responsable que confiere el artículo 174.5 LGT, deben integrarse en el expediente de declaración de responsabilidad tributaria los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas se derivan, de forma que el expediente administrativo remitido al órgano jurisdiccional debe contener los elementos materiales y formales que fundamentaron esta actuación.

3. El hecho de no haber reclamado el recurrente el complemento del expediente no neutraliza el deber de la Administración de remitirlo completo y foliado, conforme al artículo 48 de la Ley Jurisdiccional.

4. Las consecuencias que derivan de la existencia de defectos en el expediente remitido deben pesar sobre la Administración, al tratarse de un derecho del interesado que surge de modo directo del art. 24 de la CE y de una correlativa obligación de la Administración.

#### **SEXTO. Respuesta a las pretensiones suscitadas en casación.**

La aplicación al caso de la doctrina referida nos lleva a la estimación del recurso de casación, por ser contraria a nuestra jurisprudencia la sentencia impugnada en casación, motivo por el cual debe ser casada y anulada, con estimación del recurso contencioso-administrativo.

#### **SÉPTIMO. Pronunciamiento sobre costas.**

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

### **FALLO**

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

**Primero.** Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

**Segundo.** Haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Manuel Bermejo González, en representación de don Ángel Jesús , contra la sentencia de 3 de octubre de 2023 dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 786/2020, sentencia que se casa y anula.

**Tercero.** Estimar el recurso contencioso-administrativo nº 786/2020, deducido por la representación procesal de don Ángel Jesús contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de junio de 2020, estimatoria del recurso de alzada instado por la Directora General de Recaudación frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria, de 27 de octubre de 2017, que estimó la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 formulada contra el acuerdo de derivación de responsabilidad, de 30 de octubre de 2015, en relación con las deudas tributarias de la mercantil Fifer, S.L. Se declara la nulidad de la resolución del TEAC recurrida, así como del acuerdo de derivación de responsabilidad de que trae causa, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

**Cuarto.** No hacer imposición de las costas procesales 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.