



Motivación reforzada en los acuerdos de derivación de responsabilidad subsidiaria en virtud del artículo 43.1 a) y b) de la LGT

Análisis de la [STS de 17 de julio de 2025, rec. núm. 5815/2023](#)

Rocío Estébanez Cuevas

Inspectora de Hacienda del Estado (España)

<https://orcid.org/0009-0007-2317-1936>

Extracto

La STS 3465/2025, de 17 de julio, reitera la exigencia de motivación individualizada de la conducta negligente o dolosa del administrador en los acuerdos de derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1 a) de la LGT, en línea con lo ya establecido por la STS 2161/2025, de 20 de mayo. Además, extiende dicha exigencia a los acuerdos dictados al amparo del artículo 43.1 b) de la LGT, pese a su naturaleza no sancionadora, como también analiza la RTEAC de 11 de julio de 2025. Se descarta en ambos casos la responsabilidad objetiva. La sentencia refuerza una línea jurisprudencial garantista, que exige valorar las alegaciones del responsable y descarta el uso de plantillas genéricas en la motivación administrativa.

Publicado: 17-09-2025

Cómo citar: Estébanez Cuevas, R. (2025). Motivación reforzada en los acuerdos de derivación de responsabilidad subsidiaria en virtud del artículo 43.1 a) y b) de la LGT. (Análisis de la STS de 17 de julio de 2025, rec. núm. 5815/2023). *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 511, 115-125. <https://10.51302/rcyt.2025.24733>



1. Supuesto de hecho

El TS resuelve el recurso de casación número 5815/2023, interpuesto por D. Domingo contra la STSJ de Illes Balears (30 de mayo de 2023), que desestimó el recurso interpuesto contra la Resolución del TEAR de Baleares el 29 de junio de 2021, en la que se desestimó reclamación en la que se recurría la resolución desestimatoria del recurso de reposición de 22 de noviembre de 2018 interpuesto contra el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria, dictado por el jefe de la Dependencia Regional de Recaudación el 7 de septiembre de 2018.

El acuerdo de derivación declaró a D. Domingo responsable subsidiario de las deudas de la sociedad S'Estufador Illenc, SL por importe de 46.753,42 euros, al amparo del artículo 43.1 a) y b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT). En su condición de administrador único, se le imputó responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas por la sociedad (art. 43.1 a) de la LGT) y por omitir la disolución ordenada tras el cese de actividad (art. 43.1 b) de la LGT).

La STSJ confirmó la legalidad del acuerdo y consideró suficiente su motivación. El recurrente interpuso recurso de casación, que fue admitido por Auto de 8 de mayo de 2024 por el TS para fijar doctrina sobre los estándares de motivación exigibles a la Administración en las derivaciones de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1 a) de la LGT (administrador infractor) y del artículo 43.1 b) de la LGT (administrador en caso de cese).

2. Doctrina del tribunal

El TS dispone en el FJ 6 lo siguiente:

6.1.- A la pregunta en relación con la responsabilidad subsidiaria prevista en el artículo 43.1.a) de la LGT, reiteramos los criterios interpretativos expresados en la STS del 20 de mayo de 2024, FJ 4.º, RC 3452/2023.

6.2.- En cuanto a la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1 b) de la LGT, la Administración tributaria, además de constatar y verificar la condición de administrador, el cese efectivo de la actividad de la entidad, la existencia de deudas tributarias pendientes en el momento del cese; deberá motivar en el acuerdo

de derivación de responsabilidad la negligencia y culpa en la que incurrió el administrador por el incumplimiento de las obligaciones inherentes a su cargo, y en especial aquellas tendentes a la disolución ordenada de la deudora principal; o, en su caso, a su declaración de concurso de acreedores.

Descartada toda traza de objetivación de esta responsabilidad, la motivación del acuerdo de derivación sobre la negligente conducta del responsable deberá atender y dar respuesta a las eventuales razones expuestas por el administrador sobre las causas que, en su caso, pudieran explicar esos incumplimientos o la imposibilidad de llevarlos a cabo; ponderando esas explicaciones en la valoración de la culpa.

3. Comentario crítico

En primer lugar, teniendo en cuenta que los supuestos de responsabilidad tributaria objeto de análisis en la sentencia comentada son de naturaleza subsidiaria, es necesario recordar que el acuerdo de derivación de responsabilidad debe estar precedido por un acuerdo de declaración de fallido del deudor principal. Esta condición no constituye una mera formalidad, sino un requisito esencial de la legitimidad del procedimiento de derivación. Así lo dispone la STS de 22 de diciembre de 2022 (rec. núm. 1268/2021), en el que se analizan en casación varias cuestiones relativas a la declaración de fallido del deudor principal, como condición necesaria para que la Administración pueda dictar un acuerdo de derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria. A este respecto, el TS establece la siguiente doctrina jurisprudencial en respuesta a las cuestiones con interés casacional:

En cuanto a la primera cuestión de interés casacional, [...] la declaración de fallido del deudor principal no requiere, para su validez, de la expresión cuantitativa del carácter parcial de la insolvencia, sin perjuicio de que el acuerdo de declaración de la responsabilidad subsidiaria sí deberá incorporar la identificación precisa del alcance de la deuda objeto de derivación, y especificar en su caso el alcance parcial de la misma.

Y respecto a la segunda cuestión de interés casacional [...] la constatación suficiente de la situación de insolvencia del deudor no requiere que se agoten todos los trámites del periodo ejecutivo con respecto de todas y cada una de las deudas, sino que puede obtenerse como resultado de las actuaciones ejecutivas y/o de comprobación e investigación realizadas con respecto de alguna de las deudas, por lo que acreditada suficientemente la insolvencia, no impide que se formalice la declaración de fallido la circunstancia de que se encuentre pendiente de contestación por el deudor un requerimiento efectuado por la Administración, con posterioridad a aquellos actos de investigación y embargo, al amparo del art. 162.1 LGT, para que el deudor informe a la Administración de bienes y derechos de su patrimonio.

En consecuencia, a los efectos de determinar si es posible derivar de responsabilidad al administrador societario, se hace necesario que la Administración evalúe la fecha a partir de la cual la entidad dejó de ser solvente y, por ende, tuvo que haberse dictado acuerdo de declaración de fallido. Momento a partir del cual, conforme al principio de *actio nata*, comienza a computar el plazo de prescripción de la facultad para derivar al responsable subsidiario. Sobre dicho aspecto se profundizó en otro de los artículos que hemos publicado en esta revista (véase Estébanez Cuevas, 2025).

Dado que la sentencia analizada se refiere a dos supuestos de responsabilidad tributaria subsidiaria distintos y utiliza argumentos independientes para fundamentar la necesidad de una correcta motivación por parte de los órganos de recaudación, procedemos a referirnos, en primer lugar, a la derivación de responsabilidad subsidiaria recogida en el artículo 43.1 a) de la LGT, y posteriormente se analizará el apartado b) del mismo artículo.

Comenzando con los requisitos necesarios para declarar responsabilidad subsidiaria en virtud del artículo 43.1 a) de la LGT, estos son:

1. Que la sociedad haya sido sancionada por infracción tributaria firme.
2. Que el administrador lo fuera en el momento de comisión de la infracción.
3. Que exista una conducta activa u omisiva del administrador que pueda calificarse de dolosa o culposa, relacionada con el incumplimiento societario.

La sala recuerda que esta responsabilidad tiene carácter sancionador, tal y como se vino a concretar por parte de la STS 4094/2023, de 2 de octubre, y confirmada por la STS 2161/2025, de 20 de mayo, por lo que se colige que: (i) no cabe responsabilidad objetiva; (ii) la carga de la prueba recae en la Administración, y (iii) debe respetarse el principio *in dubio pro reo*.

Dada la naturaleza jurídica sancionadora de este supuesto de responsabilidad, se hace necesaria una motivación reforzada que concrete la actuación del administrador, caso por caso. No basta con citar normas mercantiles ni mencionar genéricamente sus deberes; se requiere justificar la existencia de una conexión fáctica entre la conducta activa u omisiva del administrador que propició la comisión de la infracción tributaria por la sociedad deudora principal. En virtud de dicha jurisprudencia, los acuerdos de derivación deben huir de plantillas genéricas, fundamentando caso a caso la conducta del administrador infractor, ya que «la mera referencia genérica a las obligaciones del cargo previstas en la legislación mercantil no basta». Por ejemplo, si la infracción de la entidad deudora consiste en dejar de ingresar (art. 191 de la LGT), el acuerdo deberá detallar la actuación u omisión del administrador que propició dicha infracción, como podría ser: la falta de llevanza de la contabilidad conforme a la normativa vigente, la falta de supervisión del encargado contable, la ocultación de ingresos o la emisión de facturas falsas, entre otros.

La inversión de la carga de la prueba se consagró en la STS 2161/2025 (FJ 4), aunque por error la sentencia analizada se remite a la Sentencia de 20 de mayo de 2024 (rec. núm. 3452/2023). En la STS 2161/2025 (FJ 4) se fijó la siguiente doctrina:

2. Entre las garantías que amparan al responsable tributario subsidiario, como consecuencia de la naturaleza sancionadora de esta categoría de responsabilidad, está la interdicción de una responsabilidad objetiva del administrador, que resultaría en caso de que la responsabilidad subsidiaria atendiera en exclusiva a la condición de administrador de la persona jurídica, pues se vulneraría el principio de presunción de inocencia.

3. Asimismo, entre estas garantías está también la no inversión de la carga de la prueba. El examen sobre la carga de la prueba del hecho detonante de la derivación no es ajeno, en modo alguno, a la naturaleza sancionadora de esta categoría de responsabilidad, que no resulta compatible con la atribución al responsable tributario, bajo tal consideración, de la carga de probar su inocencia.

En la sentencia aquí analizada, el TS insiste en la necesidad de un «concreto y puntual análisis de lo realmente acontecido», en especial, en el acuerdo de derivación dictado tras el trámite de audiencia del presunto responsable, en el que se debe «dar respuesta a las cuestiones invocadas» por este. Concretamente, se dispone lo siguiente:

Debe la Administración tributaria explicitar y concretar, cada vez que derive la responsabilidad, la conducta del administrador que llevó a materializar los incumplimientos antijurídicos desencadenantes de las sanciones impuestas a la sociedad.

La mera referencia genérica a las obligaciones del cargo previstas en la legislación mercantil no basta para anudar la responsabilidad de quien fue administrador.

Se precisa un concreto y puntual análisis de lo realmente acontecido, dando respuesta a las cuestiones invocadas por el interesado y que no sea la mera referencia a las previsiones legales.

En segundo lugar, el tribunal procede a justificar la necesidad de motivación específica del requisito subjetivo en los acuerdos de derivación de responsabilidad subsidiaria en virtud del artículo 43.1 b) de la LGT. Cabe recordar que, para que proceda este supuesto de responsabilidad, deben concurrir los siguientes requisitos: (i) declaración de fallido del deudor principal; (ii) cese de actividad empresarial (de hecho o de derecho); (iii) condición de administrador en el momento del cese, y (iv) conducta negligente del administrador por omisión de las actuaciones legales necesarias: disolución, liquidación o concurso.

Aunque dicho supuesto, a diferencia del previsto en el artículo 43.1 a) de la LGT (administrador infractor), no tiene carácter sancionador (ya que, tal y como dispone el texto de la sentencia, «al contrario del apartado a), no se requiere que los administradores

hayan causado o colaborado en la comisión de infracciones tributarias, puesto que, en ningún caso se extiende a las sanciones que pudo cometer la sociedad»), la sala reafirma que tampoco cabe la objetivación de esta responsabilidad. La omisión de las acciones exigidas por el artículo 365 del Real Decreto legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de sociedades de capital (TRLSC), puede generar responsabilidad si se acredita que el administrador, conociendo la situación de crisis, no actuó con la diligencia debida, pero esa acreditación recae sobre la Administración tributaria.

Conforme este reciente criterio, se debe justificar la culpa implícita del administrador, quien permitió «un cese de facto desordenado de la actividad social, existiendo deudas pendientes frente a la Hacienda Pública, incumpliendo las obligaciones y responsabilidades que tanto la ley mercantil como la ley fiscal establecen para estos supuestos respecto de los administradores», tal y como se recogió en la STS de 9 de mayo de 2013 (rec. núm. 6329/2010, FJ 4). Deberá el acuerdo de derivación constatar que, en el caso concreto, se:

haya producido por parte del administrador de la sociedad una omisión de la diligencia precisa para llevar a efecto la disolución y liquidación ordenada de aquella. La conducta reprochable consiste en el conocimiento de la existencia de deudas pendientes con la Hacienda sin que adopten las medidas necesarias para que, una vez que la sociedad cesa en el ejercicio de su actividad de manera definitiva, aseguren los derechos de los acreedores sociales, entre los que se encuentran naturalmente la Hacienda,

tal y como se dispuso en la STS de 4 de octubre de 2016 (rec. núm. 215/2015, FJ 6).

Como era de esperar, siguiendo la línea fijada en la STS 2161/2025, de 20 de mayo, para el supuesto del administrador infractor, la carga de la prueba también recae en la Administración. Se exige, pues, a los órganos de la Agencia Tributaria el deber de:

constar una conducta reprochable al administrador, lo que implica una falta de diligencia en el desarrollo de las funciones de su cargo. [...] El reproche que integra el elemento subjetivo se circunscribe a los acuerdos o medidas que hubiera debido tomar el administrador y que provocaron el impago de las deudas tributarias; también a la omisión de las actuaciones necesarias para el pago de las deudas tributarias, asegurarlo, suspenderlo, aplazarlo o fraccionarlo. Cabría incluir entre estos incumplimientos cuando la sociedad no pudiera hacer frente a sus obligaciones tributarias, la *obligación legal que exige el artículo 363.1 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, de instar el proceso de disolución y liquidación de la entidad; o instar el procedimiento ordenado a través del concurso voluntario como se contempla en el artículo 356 de esa Ley.*

Para este supuesto, la motivación administrativa debe justificar en cada expediente concreto: (i) los indicios del cese efectivo de la entidad deudora y (ii) las actuaciones u omisiones llevadas a cabo por el administrador social para proceder al pago de las deudas tributarias pendientes de la sociedad que ha cesado en su actividad, ya sea de hecho o de derecho, incumpliendo, en su caso, las obligaciones legales previstas en los artículos 363 o 356 del TRLSC.

Cabe destacar el último párrafo del FJ 5 de la STS analizada, en el que se dispone que:

La motivación adquiere una especial relevancia cuando el administrador, con ocasión del traslado del acuerdo de derivación de responsabilidad, hubiera intentado explicar o justificar el porqué de su comportamiento, de su omisión o de la imposibilidad de poner en marcha los mecanismos que la Legislación mercantil prevé para la declaración del concurso de la entidad, o su ordenada disolución y liquidación.

De lo anterior entendemos que en la comunicación de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad por el artículo 43.1 b) de la LGT la Administración podría fundamentarla en el incumplimiento de las obligaciones previstas en el derecho mercantil, pero, si en el trámite de audiencia el administrador hubiera aportado otras pruebas para probar su diligencia, la carga de la prueba que le corresponde a la Administración deviene más intensa, debiendo desvirtuar adecuadamente los argumentos esgrimidos por el presunto responsable, dando respuesta a las cuestiones invocadas por el interesado y que no sea la mera referencia a las previsiones legales (al igual que se exige para los acuerdos, en virtud del art. 43.1 a) de la LGT).

Sin embargo, en esta STS 3465/2025, si bien se exige motivación del acuerdo de derivación respecto del artículo 43.1 b), no se hace mención expresa a la necesidad de justificar que la disolución de la sociedad habría permitido el cobro de las deudas pendientes de pago. Además, cabe mencionar que, legalmente, el alcance de dicha responsabilidad se extiende a la totalidad de la cuota tributaria pendiente, sin tomar en cuenta el valor de liquidación de la entidad, que es lo que se habría obtenido en caso de disolución, para satisfacer el crédito público, por lo que, por razones de justicia, en nuestra opinión, debería limitarse el alcance de dicha responsabilidad a la cuota de liquidación de la entidad.

En definitiva, esta sentencia extiende al artículo 43.1 b) de la LGT la exigencia de motivar el elemento subjetivo, al igual que ya se estableció para el artículo 43.1 a) en la STS 594/2025.

Asimismo, al hilo de esta sentencia conviene analizar la RTEAC de 11 de julio de 2025 –RG 7417/2023– (tan solo dictada con cinco días de antelación respecto de la STS analizada, que fue dictada el 17 de julio), en el que se reflexiona tanto sobre la naturaleza jurídica como sobre la posibilidad de un segundo tiro en caso de anulación de un acuerdo de derivación de responsabilidad del apartado 1 b) del artículo 43 de la LGT por defecto de motivación.

Concretamente, del expediente administrativo se desprende que la sociedad X, SL fue objeto de un procedimiento inspector relativo al IS de 2006 y 2007. Se dictó declaración de fallido en fecha 25 de mayo de 2018.

En fecha 24 de octubre de 2018, la AEAT declaró a D. M. administrador único de la sociedad X, desde 2015, responsable subsidiario de las deudas pendientes de la citada entidad, en virtud del artículo 43.1 b) de la LGT. El declarado responsable impugnó ante el TEAR de Andalucía que, en Resolución de 21 de octubre de 2020, anuló el acuerdo de declaración de responsabilidad, dado el carácter genérico de las afirmaciones vertidas acerca del cese de hecho por la Administración y la ausencia en el expediente de la documental en el que las mismas se sustentan. En fecha 17 de marzo de 2021, se notificó a D. M. el inicio de un segundo procedimiento de derivación de responsabilidad con base en el mismo presupuesto objetivo de responsabilidad, dictándose acuerdo el 20 de agosto de 2021. El mismo fue recurrido en reposición (destinándose) y ante el TEAR de Andalucía, que anuló el segundo acuerdo al considerar que «no cabía iniciar un nuevo procedimiento sobre la base de los mismos hechos que se consideraron no acreditados, debiendo consecuentemente anularse el acuerdo aquí impugnado al margen de cualquier otra consideración».

Se interpone recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. En dicha resolución, el TEAC dispone que de:

la lectura del precepto se pone de manifiesto que el presupuesto de hecho determinante de la responsabilidad tributaria del artículo 43.1 b) LGT viene determinado por el cese de una persona jurídica teniendo obligaciones tributarias pendientes sin que su administrador, de hecho o de derecho, hubiera hecho lo necesario para su pago.

En relación con el requisito del cese, el TEAC recuerda que es un requisito cuya acreditación siempre ha correspondido a la Administración tributaria, aceptándose, a tal fin, la prueba por indicios (siguiendo al TS en su Sentencia de 9 de mayo de 2013).

Respecto de la conducta del administrador societario, se remite a la STS de 7 de marzo de 2023 (rec. núm. 4926/2021), en la que, obste señalar, el grado de motivación exigido a la Administración no es tan elevado como el que se deriva de la reciente jurisprudencia, que se dicta días después de esta resolución del TEAC. Concretamente, en la STS de 2023 se señalaba lo siguiente:

Continúa el auto (de admisión) reflejando la jurisprudencia de esta Sala en relación con el artículo 43.1 b) LGT:

«[...] En efecto, la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo se ha pronunciado en diversas ocasiones en relación con el supuesto de

responsabilidad tributaria hoy controvertido (artículo 43.1 b) LGT), así como su precedente (artículo 40.1, 2.º, LGT de 1963). En dichos pronunciamientos se ha señalado, entre otras cuestiones y a los efectos que ahora interesan, que la responsabilidad tributaria contemplada en dicho precepto es de carácter subjetivo, por lo que resulta exigible la existencia de una conducta al menos negligente del administrador. La sentencia de 4 de octubre de 2016 (RCUD n.º 3215/2015), FJ 6.º, indica en este sentido:

"[...] la responsabilidad del administrador no puede entenderse en los supuestos de cese en la actividad de la entidad de forma objetiva, ya que dicha responsabilidad no puede derivar solo de la existencia de unas deudas tributarias, sino que la misma ha de tener su fundamento en la conducta al menos negligente del administrador que omite la diligencia precisa para poner a la sociedad en condición de cumplir las obligaciones tributarias pendientes y, en su caso, llevar a efecto la disolución y la liquidación de la sociedad, haciéndose participe con la sociedad del incumplimiento de la obligación tributaria, debiendo predicarse la negligencia no respecto del cumplimiento de las obligaciones en el momento en que estas surgen, sino respecto de la conducta posterior"».

En esta RTEAC de 11 de julio de 2025 se reflexiona sobre la naturaleza jurídica de la responsabilidad subsidiaria por cese, y en ella se dispone que:

debemos advertir que, hasta la fecha, no nos consta que el Tribunal Supremo haya declarado que el presupuesto de responsabilidad del artículo 43.1 b) LGT tenga naturaleza sancionadora. Naturaleza sancionadora que, por el contrario, sí ha predicado respecto de algunos presupuestos de responsabilidad tributaria contenidos en la Ley General Tributaria. Es el caso de la responsabilidad tributaria solidaria contenida en el artículo 42.1 a) LGT (STS de 07/02/2023, recurso de casación 109/2021) y de la responsabilidad tributaria subsidiaria del 43.1 a) LGT (STS de 02/10/2023 recurso de casación 8791/2021) [...]. No obstante, la responsabilidad tributaria del artículo 43.1 b) LGT que aquí analizamos y, ante la inexistencia de criterio jurisprudencial que así lo establezca, a juicio de este TEAC carece de naturaleza sancionadora.

Sin embargo, será cinco días más tarde cuando se dicte la STS 3465/2025, en la que se confirma la tesis defendida por el TEAC de que carece de naturaleza sancionadora este supuesto de responsabilidad del apartado 1 b) del artículo 43 de la LGT. Con lo cual, los razonamientos del TEAC estaban acertados.

En consecuencia, concluye el Tribunal Central que, no teniendo naturaleza sancionadora la declaración de responsabilidad por cese de actividad, no cabe la invocación respecto al mismo del principio *non bis in idem* (no se puede castigar el mismo supuesto dos veces).

Por lo tanto, es posible que, tras la anulación de un primer acuerdo por defectos sustantivos, dentro del plazo de prescripción se tramite un segundo procedimiento de derivación, en virtud del mismo presupuesto de responsabilidad del artículo 43.1 b) de la LGT, frente al mismo presunto responsable.

A tenor de lo dispuesto, puede concluirse que con la STS 3465/2025, de 17 de julio, se refuerzan los principios de seguridad jurídica y motivación del acto administrativo de derivación de responsabilidad subsidiaria por cese de actividad, que ya se venía exigiendo para el caso del administrador infractor, de conformidad con la STS 2161/2025, de 20 de mayo, y todo ello a pesar de tener una naturaleza jurídica distinta.

En ambos acuerdos de derivación (para el administrador infractor y para el administrador en caso de cese de actividad) se obliga a la Administración a: (i) explicitar con precisión la conducta del administrador para concretar, ya sea lo que llevó al administrador societario a materializar los incumplimientos antijurídicos desencadenantes de las sanciones impuestas a la sociedad, ya sea las omisiones que imposibilitaron al administrador poner en marcha los mecanismos para una ordenada disolución de la entidad deudora, respectivamente; (ii) evitar formulaciones estereotipadas (remisiones a normas concretas); (iii) valorar las alegaciones del interesado (tras el trámite de audiencia) y darles una adecuada respuesta en el acuerdo de derivación. Esta nueva jurisprudencia limita el uso de derivaciones automáticas, en las que la responsabilidad se anuda exclusivamente a la condición de administrador, sin valorar su comportamiento real ni su grado de intervención. En consecuencia, esta sentencia consolida una línea doctrinal que protege al administrador diligente y sanciona al que, con conocimiento de causa, no adopta las medidas debidas para evitar el perjuicio a la Hacienda pública.

No obstante, la naturaleza jurídica de cada presupuesto de responsabilidad determina unas consecuencias diferentes:

- La falta de motivación suficiente del acuerdo de derivación en virtud del artículo 43.1 b) de la LGT puede determinar su anulación, conforme al principio de interdicción de la responsabilidad objetiva. No obstante, siempre que no haya prescrito la facultad para derivar, la AEAT podría dictar un nuevo acuerdo de derivación corrigiendo esa falta de motivación, tal y como aclara la RTEAC de 11 de julio de 2025 (RG 7417/2023).
- Si la anulación hubiera afectado al acuerdo de derivación de responsabilidad prevista en el artículo 43.1 a) de la LGT, dada su naturaleza sancionadora, es de aplicación el principio *non bis in idem*, por lo que, aunque la facultad para derivar no estuviera prescrita, no es posible iniciar un segundo procedimiento de derivación por el mismo presupuesto y frente al mismo responsable (tal y como se afirmó en la RTEAC de 10 de diciembre de 2024).

En conclusión, la reciente doctrina del TEAC y la jurisprudencia del TS objeto de estudio en el presente comentario se alinean en una concepción garantista, otorgando a la motivación del acto administrativo un papel esencial para garantizar los derechos del presunto responsable, tanto aquel que lo es en virtud del artículo 43.1 a) de la LGT como el que lo es en virtud del apartado 1 b) de este mismo artículo, lo que exigirá a la Administración tributaria un esfuerzo adicional en términos técnicos y probatorios.

Referencias bibliográficas

Estébanez Cuevas, R. (2025). Análisis teórico-práctico de la prescripción en la responsabilidad tributaria a la luz de la nueva jurisprudencia. *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 509-510, 91-120. <https://doi.org/10.51302/rcyt.2025.24681>