

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 17 de septiembre de 2026

Sala 3.^a

R.G. 9980/2023

SUMARIO:

Responsables de la deuda tributaria. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Responsabilidad solidaria. Responsabilidad tributaria «en cadena». *Falta la declaración de fallido del deudor principal que impide la derivación de responsabilidad subsidiaria y, en consecuencia, la posterior responsabilidad solidaria.* La responsabilidad solidaria exigida a la recurrente al amparo del art. 42.2.a) LGT se fundamentaba en unas previas declaraciones de responsabilidad subsidiaria frente a D. Bts, derivadas a su vez de deudas tributarias de la entidad XZ, S.L. El Tribunal recuerda que la previa derivación de responsabilidad subsidiaria constituye el presupuesto de hecho habilitante de la posterior responsabilidad solidaria, por lo que el responsable solidario puede impugnar su propia derivación cuestionando la regularidad de aquella responsabilidad subsidiaria, incluida la inexistencia de la necesaria declaración de fallido del deudor principal. En el caso examinado, aunque el expediente incorporaba diversas actuaciones ejecutivas, no constaba la declaración de fallido de XZ, S.L., circunstancia que resulta esencial para la válida declaración de responsabilidad subsidiaria. De acuerdo con su propia doctrina, el Tribunal considera que la ausencia de este elemento esencial impide tener por correctamente iniciado o existente el procedimiento de responsabilidad subsidiaria y determina la nulidad del acuerdo correspondiente. En consecuencia, al faltar la declaración de fallido que debía sustentar la primera derivación de responsabilidad y, por extensión, la posterior responsabilidad solidaria, el Tribunal acuerda anular el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria impugnado, sin necesidad de pronunciarse sobre el resto de las alegaciones formuladas.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución de 27 de julio de 2023 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala Desconcentrada de Málaga, identificada con número de procedimiento 29-05825-2021, así como su acumulada, identificada mediante número 29-06543-2021. Dicha reclamación fue interpuesta contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT) en Andalucía al amparo del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Dicho acto, de 16 de noviembre de 2021 se identifica mediante referencia R29...734, siendo el alcance de la responsabilidad de 264.504,34 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal ha tenido entrada el 19/12/2023 la reclamación 00-9980-2023, interpuesta ese mismo día contra la resolución de la reclamación económico-administrativa identificada en el encabezado de la presente resolución.

SEGUNDO.- Con fecha 16/11/2021 la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT en Andalucía dictó acuerdo declarando a D.^a **Axy** responsable solidaria, al amparo del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria, de determinados créditos tributarios exigidos a D. **Bts**. Dicho acuerdo fue notificado a la interesada el 19/11/2021.

La Administración consideró acreditado que la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales formalizada mediante escritura pública de fecha 25/01/2012 entre D. **Bts** y D.^a **Axy** constituyó una actuación de ocultación o transmisión patrimonial realizada con la finalidad de impedir la actuación recaudatoria de la Hacienda Pública, concurriendo así el presupuesto de responsabilidad previsto en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria.

TERCERO.- Las deudas exigidas a D. **Bts**, cuyo cobro sirve de fundamento a la derivación impugnada, no proceden directamente de liquidaciones giradas a su nombre, sino que tienen su origen en dos acuerdos de declaración de responsabilidad subsidiaria dictados respecto de las deudas de la entidad **XZ**, S.L., con NIF B....

En particular:

- Determinadas deudas fueron derivadas a D. **Bts** al amparo del artículo 43.1.a) de la LGT, por importe de 45.090,66 euros.

Síguenos en...



- Otras deudas fueron derivadas al mismo obligado al amparo del artículo 43.1.b) de la LGT, por importe de 175.659,18 euros.
- Ambos acuerdos de derivación fueron notificados el 23/07/2019.

CUARTO.- Contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, la interesada interpuso el 01/12/2021 reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Andalucía, alegando, entre otras cuestiones, la prescripción del derecho de la Administración para declarar la responsabilidad, la inexistencia en el expediente de la declaración de fallido de la entidad **XZ**, S.L y la inexistencia de los presupuestos necesarios para apreciar la responsabilidad prevista en el artículo 42.2.a) de la LGT.

El Tribunal Regional, mediante resolución de 27/07/2023, acordó desestimar las reclamaciones acumuladas y confirmar tanto el acuerdo declarativo de responsabilidad como los actos de gestión recaudatoria impugnados. Dicha resolución fue notificada el 24/11/2023.

QUINTO.- Disconforme con dicha resolución, la interesada interpuso el presente recurso ordinario de alzada, que tras los trámites oportunos se ha seguido con número de procedimiento RG 00-9980-2023. Reitera, en síntesis, la prescripción del derecho de la Administración para declarar la responsabilidad solidaria y cuestiona, asimismo, la concurrencia de los requisitos determinantes de la responsabilidad tributaria exigida.

SEXTO.- Examinado el expediente administrativo remitido a este Tribunal, consta la documentación relativa a los acuerdos de declaración de responsabilidad subsidiaria dictados frente a D. **Bts** por las deudas de la entidad **XZ**, S.L. Sin embargo, no consta incorporado acuerdo alguno de declaración de fallido de dicha entidad deudora primogénita.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

el ajuste a derecho de la resolución del TEAR de Andalucía, así como del acuerdo de declaración de responsabilidad identificado en el encabezado de la presente resolución.

TERCERO.- En lo relativo a la responsabilidad tributaria que ahora se examina, el artículo 42.2 a) de la LGT, dispone:

2. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

(...)

En lo relativo a la tramitación del procedimiento de declaración de la responsabilidad, el artículo 174 de la misma Ley, preceptúa:

1. La responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la ley disponga otra cosa.

2. La competencia para iniciar el procedimiento de declaración de responsabilidad y para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano de recaudación.

3. El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.

4. El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:

a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.

b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

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.

6. El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el establecido en el apartado 2 del artículo 62 de esta ley.

Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en vía de apremio, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el artículo 28 de esta ley.

Y también respecto al procedimiento para la exigencia de la responsabilidad, el artículo 175.1 de la LGT de 2003, establece:

1. El procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria, según los casos, será el siguiente:

a) Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada al responsable en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago original de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.

b) En los demás casos, una vez transcurrido el período voluntario de pago original de la deuda que se deriva, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable.

(...)

CUARTO.- La recurrente alegó, en primera instancia, la improcedencia de las declaraciones de responsabilidad subsidiaria frente al obligado tributario, D. **Bts**, esto es, las deudas exigidas a D.^a **Axy** traen causa en determinadas deudas previamente exigidas a D. **Bts**, las cuales, a su vez, tienen su origen en diversos acuerdos de declaración de responsabilidad subsidiaria dictados al amparo de los artículos 43.1.a) y 43.1.b) de la LGT, respecto de obligaciones tributarias correspondientes a la entidad **XZ**, S.L..

Nos encontramos, por tanto, ante un supuesto de responsabilidad tributaria sucesiva o "en cadena", en el que la declaración de responsabilidad solidaria ahora examinada descansa sobre previos acuerdos de derivación de responsabilidad subsidiaria dictados frente a D. **Bts**.

Sobre esta cuestión se ha pronunciado el Tribunal Supremo en su sentencia de 24/07/2024 (recurso de casación núm. 991/2023), declarando que, en los supuestos de responsabilidad tributaria "en cadena", la previa derivación de responsabilidad subsidiaria constituye un presupuesto de hecho habilitante de la posterior derivación de responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2 de la LGT. En consecuencia, el responsable solidario puede impugnar su propia derivación cuestionando la regularidad de aquella derivación previa;

En supuestos de responsabilidad tributaria "en cadena", la derivación de la responsabilidad subsidiaria constituye un "presupuesto de hecho habilitante" de la subsiguiente derivación de responsabilidad solidaria, producida por alguna de las circunstancias previstas en apartado 2 del artículo 42 LGT, a efectos de que dicho responsable solidario pueda impugnar el acto de derivación de su responsabilidad con fundamento en la improcedencia de la previa derivación de responsabilidad subsidiaria, declarada respecto de un tercero, aduciendo la inexistencia de declaración de fallido del deudor principal.

Cuando, tras el procedimiento legalmente previsto, exista una declaración de fallido del deudor principal, el responsable solidario (ex art 42.2 LGT) no podrá impugnar el acto de su derivación de responsabilidad sobre la base de considerar que no está justificada dicha declaración de fallido, aduciendo la existencia de bienes y derechos de titularidad de dicho deudor principal no trabados o ejecutados y sí ejecutables.

Completando nuestra jurisprudencia, entendemos, no obstante, que el responsable solidario (ex art 42.2 LGT) puede, de manera excepcional, fundar la impugnación de su propia derivación de responsabilidad, argumentando el contenido meramente formal de la declaración de fallido del obligado principal, en aquellos casos en que dicha declaración presente un déficit de motivación o de razonamientos -específicamente, con relación a la ausencia o insuficiencia de patrimonio del obligado principal para hacer frente a la deuda tributaria-, de tal magnitud, que prive a dicha declaración de todo contenido material, equiparándola, desde una perspectiva sustantiva, a la inexistencia de dicha declaración del fallido.

De lo anterior, cabe inferir que, en los supuestos de responsabilidad tributaria "en cadena", como el presente, la derivación de la responsabilidad subsidiaria constituye un presupuesto de hecho habilitante de la subsiguiente derivación de responsabilidad solidaria, a efectos de que esta última pueda impugnar el citado acuerdo con fundamento en la improcedencia de la previa derivación de responsabilidad subsidiaria invocando la inexistencia de declaración de fallido de la deudora primogénita.

Examinado el expediente electrónico remitido, si bien contiene múltiples actuaciones de carácter ejecutivo llevadas a cabo, lo cierto es que no consta el acuerdo de declaración de fallido de la entidad **XZ**, S.L.

Sobre la falta de inclusión en el expediente de la declaración de fallido, ha tenido ocasión de pronunciarse este Tribunal en resolución n.º 00/01175/2022 de fecha 20/01/2025 reiterando el criterio de fecha 15/11/2024 (RG 5897/2021)- en los siguientes términos:

... Como resumen al análisis de la Doctrina de este Tribunal, podemos concluir que la omisión en el expediente de un elemento que no permita iniciar un procedimiento de aplicación de los tributos, debe de ser considerado la omisión de un trámite esencial y por ello, ni puede hablarse de que se haya iniciado tal procedimiento, ni tampoco, que tal procedimiento exista.

En nuestro caso, la omisión de la declaración de fallido del deudor principal es un elemento esencial, ya que no permite el inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria y por ello tampoco puede hablarse de que exista tal procedimiento, concurriendo en consecuencia nulidad de pleno derecho, (...).

Por consiguiente, considerando que la declaración de fallido es un presupuesto insoslayable para la declaración de responsabilidad del responsable subsidiario, su falta de inclusión en el expediente remitido a los Tribunales, como en el presente caso, determina la nulidad del acuerdo de declaración de responsabilidad dictado, (...).

Por tanto, considerando que los acuerdos de derivación de responsabilidad subsidiaria dictados frente a D. **Bts** constituyen un presupuesto de hecho habilitante de la subsiguiente derivación de responsabilidad solidaria a la ahora recurrente, pudiendo impugnarse estos últimos aduciendo la inexistencia de declaración de fallido de la primogénita deudora principal, y como quiera que no consta en el expediente electrónico tal declaración, procede anular el acuerdo declarativo de responsabilidad solidaria R29...734, sin que sea necesario un pronunciamiento expreso sobre el resto de las alegaciones formuladas.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR el presente recurso.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

