

El Tribunal Supremo vuelve a pronunciarse sobre la exigencia del recargo de apremio ordinario en caso de pluralidad de responsables tributarios

La Administración tributaria no tiene derecho a exigir a cada uno de los responsables subsidiarios del artículo 43.1a de la Ley General Tributaria el recargo de apremio ordinario cuando éste ha sido satisfecho por uno de ellos. El carácter autónomo de los procedimientos frente a los responsables no autoriza ese proceder administrativo.

ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA

Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Consejera académica de GA_P

Una de las controversias tradicionalmente planteadas en los supuestos de pluralidad de responsables tributarios es si, tras la derivación de la responsabilidad de la deuda tributaria principal, el retraso de cada uno de los responsables en el cumplimiento de su obligación de pago deparará el devengo de sus respectivas prestaciones accesorias, sin que el abono por uno de esos responsables plurales de la totalidad de la deuda tributaria exima al resto del pago de la

obligación accesorio, a pesar de la inexistencia de la deuda principal.

A este respecto, la Administración tributaria y algunos tribunales de justicia venían entendiendo que el carácter autónomo e independiente de los procedimientos de recaudación seguidos frente a los distintos responsables tributarios conllevaba que cada uno de ellos asumiera las responsabilidades propias derivadas del incumplimiento de sus obligaciones, de manera que, al notificarse la obligación de

pago a cada uno de ellos, vendrían obligados al pago de los recargos que se derivasen de su incumplimiento.

Como es sabido, esa interpretación fue rechazada en la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de diciembre del 2020 (rec. 2189/2018) en respuesta a una cuestión de interés casacional en la que se planteaba si la Administración tiene derecho a exigir a cada uno de los responsables solidarios del artículo 42.2a de la Ley General Tributaria el recargo de apremio ordinario cuando este recargo haya sido satisfecho por uno de ellos. En esa sentencia, el alto tribunal recordó que la deuda tributaria es única, sin que sea procedente su multiplicación, de modo que en el momento en que cualquiera de esos responsables satisface la deuda y el recargo del periodo ejecutivo, dicho pago libera y aprovecha al resto de los obligados. Resulta «artificial y forzado» —añadía el tribunal— que, con base en las características propias de los recargos y del procedimiento ideado para hacer efectiva la deuda, «se pretenda multiplicar exponencialmente el crédito tributario a favor de la Hacienda Pública en función del número de responsables solidarios», pues en modo alguno el carácter autónomo de los procedimientos frente a los responsables permite o autoriza la percepción de los recargos que en cada uno de los procedimientos abiertos se hayan ido produciendo respecto de lo que en definitiva es una única deuda vinculada a su pago.

En consecuencia, el Tribunal Supremo estableció que la Administración no tiene derecho a exigir a cada uno de los responsables del artículo 42.2a de la Ley General Tributaria el recargo de apremio ordinario cuando este recargo haya sido satisfecho por uno de ellos. Es decir, la Administración no puede exigir que se ingrese la misma deuda (ni principal ni re-

cargos ni intereses) más de una vez, pues ello supondría un enriquecimiento injusto. Esta sentencia motivó el cambio de criterio del Tribunal Económico-Administrativo Central, mediante la Resolución de 19 de abril del 2022 (RG 0545/2020), respecto del seguido con anterioridad.

Pues bien, el Tribunal Supremo ha vuelto sobre esta cuestión en la reciente Sentencia de 31 de octubre del 2025 (rec. 6444/2023), aunque en esta ocasión en relación con la exigibilidad del recargo de apremio ordinario a una pluralidad de responsables subsidiarios ex artículo 43.1a de la Ley General Tributaria (LGT).

En el caso que está en el origen de la sentencia, se notificaron a los cinco administradores de una sociedad mercantil distintos acuerdos de derivación de responsabilidad subsidiaria por las deudas tributarias pendientes de aquélla. Finalizado el periodo voluntario de ingreso de la deuda tributaria para cada uno de los responsables sin que ninguno pagase ni formulase solicitud de aplazamiento, el órgano de recaudación liquidó a cada uno de los cinco responsables subsidiarios un recargo de apremio ordinario por la totalidad de la deuda objeto de derivación. Pese a que su pago fue realizado por uno de los responsables, la Agencia Estatal de Administración Tributaria continuó exigiendo al resto de los responsables los recargos del apremio ordinario del 20%.

Conforme al parecer de la Administración tributaria, compartido por la sentencia de instancia, el fundamento del recargo de apremio es resarcir a la Administración de los gastos derivados de la apertura de un procedimiento ejecutivo, por lo que, de abrirse varios procedimientos, pervive la obligación de satisfacer

el recargo para el resto de los obligados, aunque uno de ellos ya hubiera efectuado el pago de la deuda tributaria en su totalidad.

Esa exégesis es rechazada de nuevo por el Tribunal Supremo, que casa y anula la sentencia de instancia sobre la base de los siguientes argumentos:

- Aun cuando sea posible reclamar individualmente a cada uno de los responsables la totalidad de la deuda tributaria, incluido el recargo de apremio, de ello no se colige que puedan exigirse tantos recargos de apremio como responsables existan. Siendo única la deuda tributaria principal exigida, también ha de ser único el recargo de apremio ordinario como componente de aquélla (art. 58 LGT), de modo que, una vez satisfecho el impor-

deuda, incluido el recargo de apremio, se extingue para todos.

- Aunque la derivación de responsabilidad sea subsidiaria, la concurrencia de varios obligados en un mismo presupuesto de hecho determina que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones (art. 35.7 LGT). Asimismo, resulta plenamente aplicable el artículo 1145 del Código Civil, conforme al cual «[e]l pago hecho por uno de los deudores solidarios extingue la obligación».
- Pretender el cobro múltiple del mismo recargo cuando alguno de los responsables ya lo ha abonado conduce a una «multiplicación exponencial del crédito tributario inaceptable», además de a una conculcación del artículo 1145 del Código Civil. Así pues, como se advirtió en la sentencia de 10 de diciembre del 2020, se desvirtúa la finalidad del recargo y lo dota de ribetes cuasisancionadores por la cuantía que podría llegar a alcanzar y los resultados totalmente desproporcionados.

La multiplicación de los procedimientos de derivación de responsabilidad no multiplica la deuda, que es única

te total de la deuda tributaria, incluido el 20 % del citado recargo por uno de los responsables, no es conforme a derecho seguir exigiéndolo a los restantes responsables. Estos últimos quedan liberados tanto del principal como de dicho recargo, circunstancia que convierte en indebidos los pagos que se realicen con posterioridad.

- Lo relevante para extinguir la deuda, incluido el recargo de apremio, es el momento del pago —al margen de quien lo haya realizado—, por lo que, producido el pago por uno de los responsables, la

Sobre la base de lo expuesto, en el fundamento jurídico cuarto de la sentencia se fija como doctrina que «la Administración tributaria no tiene derecho a exigir a cada uno de los responsables subsidiarios del artículo 43.1a de la Ley General Tributaria el recargo de apremio ordinario cuando este recargo ha sido satisfecho por uno de ellos».

En definitiva, la multiplicación de los procedimientos de derivación de responsabilidad

no multiplica la deuda, que es única. De este modo, el Tribunal Supremo ha puesto freno nuevamente a una mala práctica recaudatoria que genera un enriquecimiento injusto para la Administración y que afecta de manera singular a la responsabilidad de los administradores —una de las más frecuentes en la práctica—, permitiendo a los responsables a quienes se les haya exigido indebidamente el recargo que soliciten la devolución de los ingresos indebidos.

Es una reiteración de la doctrina jurisprudencial que, pese a ser bienvenida, no oculta los

diversos problemas prácticos que afloran en los procedimientos de recaudación desarrollados de forma simultánea frente a varios responsables solidarios o subsidiarios, entre ellos, los derivados de la falta de información sobre la evolución de los procedimientos seguidos frente al resto de los responsables tributarios y, por ende, del grado exacto de satisfacción de la deuda tributaria, dificultades que podrían superarse con una mayor coordinación entre los distintos procedimientos a efectos recaudatorios y facilitando un conocimiento más ágil, en cada momento, del importe pendiente de pago.