

La responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1h de la Ley General Tributaria

El Tribunal Supremo analiza la naturaleza y parámetros de aplicación de la responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1h de la Ley General Tributaria e impone una interpretación estricta del precepto y un mayor esfuerzo de motivación a la Administración tributaria.

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

El Tribunal Supremo, en sus sentencias de 20 de octubre del 2025 (recurso número 5702/2023) y de 4 de diciembre del 2025 (recurso número 7698/2023), analiza el supuesto de responsabilidad tributaria subsidiaria regulado en el artículo 43.1h de la Ley General Tributaria, perfilando algunos de los requisitos que condicionan su aplicación. Las dos sentencias resuelven recursos que contaron con nuestra dirección letrada y, dada la remisión de la sentencia más reciente a la primera, centraremos en ésta el análisis de la cuestión.

En el caso objeto de examen, la Administración tributaria siguió el procedimiento de recaudación frente a una sociedad en relación con determinadas deudas tributarias correspondientes a los ejercicios 2010 a 2013 que habían resultado impagadas. El procedimiento de recaudación concluyó con la declaración de fallido de esa sociedad deudora principal en el ejercicio 2018 y, a continuación, la Administración tributaria siguió expediente de derivación de responsabilidad subsidiaria frente a otra sociedad en aplicación del artículo 43.1h de la Ley General Tributaria.

El artículo 43.1h debe ser interpretado de forma estricta y exige una motivación reforzada

El hecho determinante de la responsabilidad tributaria lo constituía, a juicio de la Administración tributaria, la transmisión de determinados bienes inmuebles de la sociedad

deudora principal a esa otra sociedad en julio del 2010: una compraventa inmobiliaria cuya realidad no se cuestionó y en la que medió la correspondiente contraprestación. El alcance de la responsabilidad tributaria incluía deudas tributarias que se habían devengado —todas ellas menos una— con posterioridad a la referida compraventa de bienes inmuebles que desencadenó el expediente de derivación de responsabilidad.

La Administración consideró que, mediante dicha compraventa inmobiliaria, las referidas sociedades (la deudora principal y la declarada responsable) habrían sido utilizadas por una persona física para eludir su responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública, ejerciendo dicha persona una voluntad rectora común en ambas sociedades y habiéndose seguido sin éxito un procedimiento de recaudación frente a dicha persona física en relación con deudas tributarias ajenas a las que son objeto de la derivación de responsabilidad. La persona física en cuestión era socio y administrador de la sociedad deudora principal, pero ninguna de esas condiciones concurría en la sociedad adquirente de los bienes inmuebles que fue declarada responsable subsidiaria. Ahora bien, aquella persona física sí tenía vínculos familiares con los socios y administradores de la sociedad declarada responsable subsidiaria, y ésta es la circunstancia en la que la Administración sustentó esencialmente la existencia de una voluntad rectora común en ambas sociedades, que es uno de los presupuestos para aplicar el artículo 43.1h de la Ley General Tributaria.

En las diversas instancias previas y en sede casacional, la sociedad declarada responsable subsidiaria ex artículo 43.1h de la Ley General Tributaria sostuvo principalmente lo siguiente:

- a) que no podía predicarse un uso abusivo de las sociedades en cuestión como medio de elusión de la responsabilidad patrimonial frente a la Hacienda Pública, ni afirmarse la desviación patrimonial, en relación con una compraventa cuya realidad no era controvertida y en la que medió contraprestación;
- b) que los vínculos familiares del socio y administrador de una sociedad con los socios y administradores de otra sociedad no determinan que aquél ostente *per se* una voluntad rectora común en ambas sociedades;
- c) que debía probarse, y no fue así, en qué medida esa compraventa entre las dos sociedades (deudor principal y responsable subsidiario) había contribuido a eludir la responsabilidad patrimonial de quien supuestamente ejercía una voluntad rectora común, habida cuenta de que las sociedades objeto de control responden según el artículo 43.1h de la Ley General Tributaria «por las obligaciones tributarias de éstos», es decir, de los que las controlan. Los términos de la derivación de responsabilidad que nos ocupa, en un ámbito horizontal entre ambas sociedades sin control entre ellas, parecían encajar en la respon-

sabilidad solidaria del artículo 42.2a y no en el artículo 43.1h de la Ley General Tributaria.

El Tribunal Supremo admitió el recurso de casación sobre la base de la primera cuestión planteada, que reformula y resuelve en la sentencia de 20 de octubre del 2025 fijando como doctrina «que la derivación de responsabilidad del artículo 43.1h de la Ley General Tributaria no requiere, necesariamente, la previa declaración por parte de la Administración calificando de simulación negocial los contratos traslativos de dominio que ocasionan el vaciamiento patrimonial, para colmar el requisito de utilización abusiva o fraudulenta tendente a evitar la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública; siempre y cuando el acuerdo de derivación cumpla con los requisitos de motivación, justificación y acreditación de los presupuestos a los que nos hemos referido». Sentado lo anterior, el Tribunal Supremo enjuicia la motivación del acuerdo de derivación de responsabilidad analizando los vicios denunciados por la sociedad recurrente y concluye que la motivación proporcionada por la Administración no permite encajar los hechos expuestos en el supuesto de responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1h de la Ley General Tributaria.

Primeramente, el Tribunal Supremo señala que el acuerdo de derivación de responsabilidad traslada las deudas tributarias de una sociedad a otra, «pero no especifica que se trataran de obligaciones tributarias pendientes de este obligado tributario, como exige el artículo». De este modo, el tribunal acoge el argumento de nuestro recurso en el sentido de que, mediante este supuesto de responsabilidad tributaria, sólo pueden trasladarse a una sociedad las deudas de los obligados tributarios que se demuestre que la controlan. Las sociedades,

señala el artículo 43.1h de la Ley General Tributaria, responderán «por las obligaciones tributarias de éstos», de quienes las controlan, y no por las deudas de otras sociedades, aunque estuvieran bajo una supuesta unidad rectora.

En segundo lugar, el tribunal indica que «la mera relación parental cuando estamos ante[s] sociedades operativas y con actividad no permite, por si solo presumir el control del obligado tributario sobre la sociedad a la que se desplaza el patrimonio». El tribunal advierte en este caso que el control de la sociedad deudora y transmitente de los bienes inmuebles podía darse o no a través de los vínculos familiares, pero la aplicación de este supuesto de responsabilidad exigiría acreditar, detallar y justificar «cómo se manifestó este poder de control o ascendencia de cara a la materialización del supuesto desencadenante de la derivación». En definitiva, *le corresponde a la Administración probar la intervención y el control de la persona física en cuestión en la sociedad declarada responsable para que pueda aplicarse este supuesto de responsabilidad tributaria subsidiaria*.

Por último, el Tribunal Supremo aborda el análisis del elemento subjetivo afirmando que, encontrándonos ante sociedades operativas cuya actividad no cuestiona la Administración, «no queda acreditado que fueron creadas expresamente para provocar el fraude de acreedores. En todo caso, si fueron utilizadas para tal fin, es exigible que se ponga de manifiesto que la única finalidad perseguida, a través de las entidades, era la defraudación del crédito de la Administración» (el resalte es nuestro). El propio Tribunal Supremo, en sus consideraciones previas para resolver la cuestión casacional, había adelantado la importancia del elemento subjetivo indicando que «[e]ste elemento

intencional como razón de ser y justificación de la actividad de la sociedad, junto a la convivencia para defraudar el crédito, se erigen en presupuestos necesarios para desencadenar la responsabilidad del artículo 43.1h de la Ley General Tributaria».

En definitiva, la existencia de una intención defraudatoria —el elemento subjetivo— para eludir las obligaciones tributarias de quien controla la sociedad declarada responsable —y no de otros obligados tributarios— es el pilar en el que debe descansar la aplicación de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1h mencionado.

Esta sentencia, consideramos que refuerza nuestra opinión acerca de que este supuesto

de responsabilidad tributaria subsidiaria, que se ha convertido en una socorrida medida de recaudación en la que han pretendido encajarse muy diversas actuaciones y operativas por parte de la Administración, más propias quizá en determinados casos de otras formas de responsabilidad tributaria, debe ser aplicado de forma tan estricta y excepcional como la doctrina civil del levantamiento del velo en la que se inspira. Así lo establece el propio Tribunal Supremo afirmando en la sentencia referida que «la interpretación del control de legalidad que hagamos de la derivación de responsabilidad del artículo 43.1h de la Ley General Tributaria, debe ser, si no restrictiva sí rigurosa y estricta», habida cuenta de que «supone la derogación singular de la personalidad jurídica».