

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

El plazo de prescripción de la responsabilidad tributaria subsidiaria en relación con las deudas de un deudor principal en concurso de acreedores

El Tribunal Supremo establece como criterio que, en los supuestos de responsabilidad tributaria subsidiaria, cuando el deudor principal se encuentra en concurso de acreedores, el plazo de prescripción para declarar y exigir la responsabilidad frente al responsable subsidiario debe computarse desde el momento en que la insolvencia del deudor principal haya quedado suficientemente constatada por datos objetivos que pudieran resultar del procedimiento concursal, aun cuando la declaración de fallido se haya dictado con posterioridad.

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

En números anteriores tuvimos ocasión de señalar la tendencia creciente de la Administración tributaria en el uso de la responsabilidad tributaria subsidiaria como mecanismo efectivo para la recaudación de la deuda tributaria¹. La configuración legal del *dies a quo* del plazo de prescripción de la responsabilidad tributaria subsidiaria —por un lado— y la jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación con distintos supuestos de responsabilidad tributaria solidaria —por otro— son dos elementos que determinan una preferencia inequívoca de la Administración, en ocasiones injustificada, por aplicar los supuestos de responsabilidad subsidiaria frente a los de la responsabilidad solidaria. Pues bien, ese elemento consistente en el *dies a quo* para declarar la responsabilidad tributaria subsidiaria ha sido delimitado recientemente por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 30 de abril del 2026 (rec. núm. 122/2024) interpretando el artículo 67.2 de la Ley General Tributaria en un supuesto de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1a de la misma ley. El supuesto es el que sigue.

El obligado principal, una sociedad mercantil, fue declarado en concurso de acreedores mediante auto judicial de 10 de enero del 2014. El 13 de mayo de ese mismo año se iniciaron actuaciones inspectoras que concluyeron mediante sendas liquidaciones por el impuesto sobre sociedades y el impuesto sobre el valor añadido, ejercicios 2010 a 2012. El plazo de pago de dichas liquidaciones en periodo voluntario venció el 20 de mayo del 2015, pero no se efectuó el pago ni se iniciaron actuaciones de recaudación. Previamente, el 11 de mayo del 2014, se había dado traslado a la Administración tributaria del informe provi-

sional del administrador concursal en el que éste concluía que la empresa se encontraba en «situación de insolvencia».

El 16 de julio del 2015, el administrador concursal emitió su informe definitivo, en el que confirmaba la situación de insolvencia, lo que motivó la declaración de fallido dictada por la Administración el 10 de septiembre del 2018. A continuación, el 4 de julio del 2019, se notificó a la administradora de dicha sociedad la incoación de un procedimiento de responsabilidad subsidiaria al amparo del artículo 43.1a de la Ley General Tributaria, que concluyó mediante el acuerdo del que trae causa la sentencia analizada.

En la sentencia dictada, el Tribunal Supremo reformula la cuestión casacional indicando que lo que debe determinarse es —resumidamente— si, en los supuestos de responsabilidad subsidiaria, cuando el deudor principal se encuentra en concurso de acreedores, el plazo de prescripción para declarar y exigir la responsabilidad frente al responsable subsidiario debe computarse desde la fecha de la declaración de fallido o, por el contrario, desde el momento en que la insolvencia de dicho deudor queda constatada por otros datos objetivos que pudieran resultar del procedimiento concursal, aun cuando la declaración de fallido sea posterior.

El Tribunal Supremo señala primeramente que no es reprochable a la Administración tributaria el hecho de no haber realizado actuaciones recaudatorias frente al obligado principal, precisamente porque la naturaleza concursal de la deuda tributaria y la declaración de concurso de 10 de enero del 2014 impedía la realización

¹ Véanse estos enlaces: [1 enlace](#), [2 enlace](#).

de dichas actuaciones singulares de recaudación².

En segundo lugar, en estrecha relación con lo anterior, el Tribunal Supremo recuerda la doctrina del Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, en el sentido de que la declaración y exigencia de la responsabilidad tributaria a terceros distintos del deudor principal concursado no quebranta las competencias del juez del concurso, no supone una injerencia en el patrimonio del deudor concursado y no constituye un ataque a la *par conditio creditorum*. La declaración de la responsabilidad tributaria de un tercero no supone, en definitiva, una ejecución separada y singular del patrimonio del deudor concursado, por lo que queda a salvo de las restricciones que al respecto impone la normativa tributaria y concursal.

Esto es, en el caso que nos ocupa, no era reprochable a la Administración no haberse di-

El cómputo del plazo de prescripción debe regirse por la doctrina de la *actio nata*

rigido frente al deudor principal, pero sí podría serlo, y ahí estriba la cuestión esencial, haber dejado transcurrir el tiempo —injustificadamente— para declarar fallido al deudor principal y poder dirigirse frente a los eventuales responsables subsidiarios. En dicho sentido, el

Tribunal Supremo señala lo siguiente (las cursivas son nuestras):

- 1) «[E]n materia de responsabilidad tributaria subsidiaria, el cómputo del plazo de prescripción debe regirse por la doctrina de la *actio nata*, lo que comporta que *deba atenderse a la declaración de fallido del deudor siempre que la Administración actúe de manera diligente y no retrase injustificadamente esta declaración*».
- 2) «[L]o determinante para la declaración de fallido es que se haya constatado *suficientemente la situación de insolvencia del deudor principal*», indicando que «la Administración no puede retrasar injustificadamente la declaración de fallido con el único efecto de posponer artificialmente el inicio del plazo de prescripción».
- 3) En consecuencia, «*el momento determinante para fijar el inicio del cómputo prescriptivo puede situarse antes de la declaración formal de fallido, cuando existan elementos objetivos suficientes que acrediten de forma concluyente la insolvencia del deudor principal. [...] Es, pues, la constatación suficiente de la situación de insolvencia del deudor principal o, en su caso, de los responsables solidarios, lo que determina el inicio del cómputo de la prescripción*».

Sobre la base de las anteriores consideraciones, el Tribunal Supremo concluye que, en relación con un deudor principal incurso en un

² Artículos 142 y siguientes del Texto Refundido de la Ley Concursal, aprobado mediante el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, en relación con el artículo 164.2 y la disposición adicional octava de la Ley General Tributaria.

concurso de acreedores, el auto de conclusión del concurso puede identificarse generalmente con la *actio nata*, habilitando la declaración de fallido y la eventual responsabilidad subsidiaria de terceros por la deuda tributaria pendiente de pago. Ahora bien, *debe analizarse en cada caso si previamente, durante el procedimiento concursal, ha quedado constatada la situación de insolvencia que inicia el plazo de prescripción frente a los eventuales responsables subsidiarios*³. Esta solución «evita dejar en manos de la Administración la determinación del momento en que se debe comenzar a computar dicho plazo» de prescripción, con lo que surge la necesidad que indica el tribunal de «precisar qué actos o resoluciones del procedimiento concursal podrían considerarse idóneos a estos efectos».

En atención a lo expuesto, el Tribunal Supremo concluye que en el caso analizado la situación de insolvencia pudo constatarla la Administración desde el día 11 de septiembre del 2014, fecha en la que se le dio traslado del informe provisional del administrador concursal en que afirmaba la situación de insolvencia del deudor principal. Por tanto, la Administración incurrió en una demora injustificada en la declaración de fallido (10 de septiembre del 2018), contraria al principio de buena administración, lo que impide situar en esta fecha el *dies a quo*

del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago al responsable subsidiario. Así, toda vez que la insolvencia fue previa a las propias liquidaciones tributarias, la declaración de fallido debió tener lugar «en fechas inmediatas a la conclusión del plazo de pago voluntario» (el 20 de mayo del 2015), siendo entonces cuando la Administración «pudo y debió iniciar el procedimiento para declarar la responsabilidad subsidiaria».

La sentencia analizada determina la necesidad de que la Administración ajuste su actuación a los principios de buena administración y de seguridad jurídica, identificados en este y otros casos con el tiempo de las actuaciones y la prescripción, cuyo plazo no puede ser ilimitado ni cuyo inicio y transcurso puede quedar en manos de la Administración. Asimismo, en relación con los obligados tributarios que se hallen en un procedimiento concursal, el análisis de la situación patrimonial que se realice en el concurso de acreedores, el momento en que ello tenga lugar y la fecha de vencimiento en periodo voluntario de la deuda tributaria en cuestión, son circunstancias que devienen determinantes en relación con los eventuales responsables tributarios subsidiarios frente a los que pudiera dirigirse la Administración tributaria para el cobro de dicha deuda.

³ El Tribunal Económico-Administrativo Central, en resoluciones de 15 de abril del 2024 (RG 5857/2021) y de 18 de septiembre del 2024 (RG 7050/2021), había determinado ya que la situación de insolvencia que justificaba anticipar la declaración de fallido podía identificarse con el auto de declaración de concurso. Sin embargo, el Tribunal Supremo va más allá, puesto que en esas resoluciones el Tribunal Central descartó expresamente que pudiera estarse a los informes previos del administrador concursal para constatar una situación de insolvencia —lo que ahora acepta el Tribunal Supremo—.