

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

La derivación de responsabilidad subsidiaria tras la extinción de la sociedad exige la declaración de fallido de los socios sucesores

El Tribunal Supremo fija como doctrina que la declaración de la responsabilidad subsidiaria del administrador de una sociedad extinguida exige previamente la actuación frente a los socios sucesores y su declaración de fallido. La sentencia refuerza la relevancia de la sucesión tributaria regulada en el artículo 40 de la Ley General Tributaria y limita la posibilidad de derivaciones directas tras la disolución de la entidad.

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

La reciente Sentencia del Tribunal Supremo 764/2026, de 18 de junio (recurso número 8953/2023), aborda una cuestión de relevancia práctica en el ámbito de la recaudación tributaria y de las derivaciones de responsabilidad: si la Administración puede declarar responsable subsidiario al administrador de una sociedad ya disuelta y liquidada sin haber actuado previamente frente a los socios que, conforme a lo previsto en el artículo 40.1 de la Ley General Tributaria y con el alcance y límites previstos en dicho precepto, suceden a la entidad extinguida en sus obligaciones tributarias.

La sentencia tiene su origen en un supuesto en el que la Administración declaró responsable subsidiario al administrador de una sociedad limitada que había sido liquidada y extinguida previamente. La sociedad, deudora principal, había instado un concurso de acreedores que concluyó por inexistencia de bienes o derechos para satisfacer a los acreedores. Ante esta circunstancia, se procedió a la liquidación de la sociedad, a la extinción de su personalidad jurídica y al cierre de la hoja registral. Con posterioridad a dicha extinción, la Administración tributaria declaró fallida a la sociedad y, sin haber dirigido la acción recaudatoria frente a los socios, acordó la derivación de la responsabilidad frente al administrador, al amparo del artículo 43.1a de la Ley General Tributaria. La reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de derivación de responsabilidad fue estimada parcialmente por el Tribunal Económico-Administrativo Central. Frente a la resolución de dicho tribunal, el administrador interpuso un recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional.

La Sala de instancia anuló el acuerdo de derivación al entender que, una vez desapare-

cida la personalidad jurídica de la sociedad, la Administración debía haber continuado el procedimiento recaudatorio frente a los socios sucesores y sólo tras la declaración de fallido de éstos podía haberse dirigido contra el administrador como responsable subsidiario. En su razonamiento, la Sala de instancia consideró que los socios, al suceder a la sociedad disuelta y liquidada en virtud del artículo 40.1 de la Ley General Tributaria, ocupaban una posición previa o preferente respecto de la del responsable subsidiario.

Frente a la sentencia estimatoria de la Audiencia Nacional, la Abogacía del Estado interpuso el recurso de casación que ha dado lugar a la sentencia objeto del presente comentario. La cuestión de interés casacional planteada consistía en determinar «si la declaración de responsabilidad tributaria subsidiaria exige, previamente, la declaración de fallido de los socios de la deudora principal, cuando ésta haya sido liquidada».

En su recurso, la Abogacía del Estado sostenía que los socios de una sociedad extinguida no son responsables solidarios en el sentido de los artículos 41 y 42 de la Ley General Tributaria, sino sucesores regulados en el artículo 40 de la misma norma. Desde esta perspectiva, defiende que los sucesores no son obligados originarios, sino derivados, y que, por tanto, para declarar la responsabilidad subsidiaria únicamente sería necesaria una declaración previa de fallido del deudor principal y, en su caso, de los responsables solidarios legalmente previstos, sin que fuera preciso actuar con anterioridad frente a los socios sucesores ni declarar su insolvencia.

La respuesta del alto tribunal frente a esta posición es negativa: el Tribunal Supremo reconoce la diferencia conceptual entre *sucesores*

y responsables y confirma que los socios de la sociedad disuelta y liquidada no son responsables solidarios en el sentido técnico de los

La extinción de la sociedad desplaza la recaudación hacia los socios sucesores

artículos 41 y 42 de la Ley General Tributaria. Ahora bien, esa distinción no lleva al alto tribunal a aceptar la tesis de la Administración. Por el contrario, el tribunal parte de lo previsto en el artículo 40.1 de la misma ley, que establece una transmisión legal de las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades disueltas y liquidadas a sus socios, partícipes o cotitulares, que quedan obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y de las demás percepciones patrimoniales recibidas en los términos del propio precepto.

La clave de la sentencia reside en la eficacia que se atribuye a esa transmisión *ope legis*. Una vez extinguida la personalidad jurídica de la sociedad, no cabe actuar recaudatoriamente como si la entidad continuara existiendo. Las deudas transmisibles pasan a los socios en los términos legalmente previstos y el procedimiento de recaudación debe continuar frente a ellos, conforme dispone el artículo 177.2 de la Ley General Tributaria. Esta previsión no la concibe el tribunal como una opción de la Administración, sino como la consecuencia necesaria de la desaparición del deudor originario.

Desde esta perspectiva, el Tribunal Supremo afirma que la declaración de fallido efectua-

da respecto de una sociedad ya extinguida es jurídicamente ineficaz. En el caso analizado, como ya hemos indicado, la Administración declaró fallida a la sociedad después de que ésta hubiera sido liquidada y cancelada registralmente. Por tanto, conforme a la interpretación dada por el alto tribunal, esa declaración no podía servir como presupuesto suficiente para derivar la responsabilidad subsidiaria al administrador porque se había emitido respecto de un sujeto que ya carecía de existencia legal y se había prescindido del cauce que la ley establece para continuar la recaudación frente a los sucesores.

El razonamiento del Tribunal Supremo impide, además, que la Administración reactive ficticiamente la personalidad jurídica de la sociedad extinguida a los solos efectos de declarar su condición de fallido y derivar después la deuda frente al administrador. Se rechaza así que pueda mantenerse una suerte de supervivencia instrumental de la sociedad disuelta para evitar la aplicación de los artículos 40.1 y 177.2 de la Ley General Tributaria. La extinción de la sociedad desplaza la actuación recaudatoria hacia los socios sucesores, sin perjuicio de los límites cuantitativos que resulten aplicables a cada uno de ellos.

Sobre este último aspecto, la sentencia también aborda, aunque no constituya el eje central de la doctrina fijada, la cuestión del alcance de la obligación de los socios. El tribunal recuerda que la obligación de los socios sucesores no es ilimitada, sino que se sujeta al valor de la cuota de liquidación que les corresponda y, en su caso, a las demás percepciones patrimoniales recibidas en los dos años anteriores a la disolución que hayan minorado

el patrimonio social llamado a responder de las obligaciones tributarias. Esta limitación cuantitativa plantea, como reconoce la propia sentencia, la eventual existencia de deudas no cubiertas por el alcance de la sucesión, si bien esta cuestión no es objeto de análisis por el tribunal por no haber sido planteada en el recurso de casación.

Otro aspecto de interés es la referencia a las *sanciones*. La sentencia recuerda que el artículo 40.5 de la Ley General Tributaria establece la exigibilidad a los sucesores de las sanciones que pudieran proceder por las infracciones cometidas por las sociedades y entidades, si bien advierte que esa previsión debe interpretarse de forma compatible con los principios de personalidad de la pena y culpabilidad. En consecuencia, la transmisión de sanciones no puede configurarse como una traslación puramente objetiva y automática desvinculada de toda exigencia subjetiva, aspecto que puede adquirir relevancia en las derivaciones de responsabilidad del artículo 43.1a de la Ley General Tributaria, cuyo presupuesto habilitante se construye precisamente sobre la existencia de infracciones tributarias imputables a la sociedad.

El pronunciamiento ofrece también interés desde la perspectiva del *derecho de reembolso del responsable tributario*. La sentencia considera acertado el argumento planteado al efecto por el administrador y reconoce que una derivación directa a éste, sin haber actuado previamente frente a los socios sucesores, podría vaciar de contenido el derecho de reembolso reconocido en el artículo 41.6 de la Ley General Tributaria. Si, tras la extinción

de la sociedad, las deudas tributarias se han transmitido a los socios, son éstos quienes ocupan la posición frente a la cual debe articularse, en su caso, la repetición del responsable subsidiario. Prescindir de esa realidad dificultaría o incluso haría inviable el ejercicio efectivo de dicho derecho.

La sentencia también apunta al *riesgo de doble exigibilidad de la deuda*. Si la Administración pudiera derivar directamente la responsabilidad al administrador sin declarar fallidos a los socios sucesores, podría mantenerse abierta la posibilidad de exigir las mismas deudas tanto a los socios —en su condición de sucesores— como al responsable subsidiario. Esta referencia refuerza la idea de que el procedimiento frente a los sucesores no puede quedar al margen de la secuencia recaudatoria previa a la derivación subsidiaria.

Desde una perspectiva práctica, la doctrina fijada introduce una exigencia procedimental relevante para la Administración tributaria y para la defensa de los administradores frente a acuerdos de derivación. En los supuestos en que la sociedad haya sido disuelta y liquidada efectivamente, no bastará con acreditar una declaración previa de fallido de la entidad si ésta se dictó cuando la sociedad ya carecía de personalidad jurídica. Será necesario examinar si la Administración ha identificado a los socios sucesores, si ha determinado el alcance de las obligaciones transmisibles y si se ha seguido frente a ellos el procedimiento recaudatorio, declarando, en su caso, su fallido antes de acudir a la responsabilidad subsidiaria.