

# Declaración de fallido como presupuesto de la responsabilidad en cadena

Análisis de la [STS 1415/2024, de 24 de julio, rec. núm. 991/2023](#)

Rosa Fraile Fernández

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario.

Universidad Rey Juan Carlos (España)

[rosa.fraile@urjc.es](mailto:rosa.fraile@urjc.es) | <https://orcid.org/0000-0003-3389-2714>

## Extracto

El TS resuelve en casación sobre la declaración de fallido del deudor principal como presupuesto habilitante de la derivación de responsabilidad del artículo 42.2 de la LGT cuando la deuda tributaria derivada proviene de una previa derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria. Se reafirma la imposibilidad de discutir el procedimiento de apremio seguido frente al deudor principal, empero se sostiene que la declaración de fallido meramente formal no es suficiente. Reprocha el TS que se haya omitido cualquier indagación sobre las circunstancias en que se fundamenta la declaración de fallido que es la causa de la impugnación.

Publicado: 08-01-2025

**Cómo citar:** Fraile Fernández, R. (2025). Declaración de fallido como presupuesto de la responsabilidad en cadena. (Análisis de la STS 1415/2024, de 24 de julio, rec. núm. 991/2023). *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 502, 99-110. <https://doi.org/10.51302/rct.2025.24155>

## 1. Supuesto de hecho

El asunto del que nos hacemos eco en el presente comentario se resuelve en casación por el TS a finales de julio de 2024, trayendo nuevamente a la actualidad una serie de cuestiones que habían sido aparentemente resueltas en las sentencias 57/2022 y 58/2022, de 25 de enero, provenientes de los recursos números 2297/2018 y 8315/2019, respectivamente.

El recurso de casación es interpuesto contra la SAN de 25 de noviembre de 2022, desestimatoria del recurso número 920/2020. El recurrente, Vivalmina, SLU, había sido declarado responsable solidario por la causa prevista en el artículo 42.2 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT) –colaborar en la ocultación del patrimonio del obligado tributario–. Este obligado tributario lo era, a su vez, por derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria.

Inversiones Italan, SL era la obligada principal del pago de la deuda tributaria. Contra dicha obligada se siguió procedimiento de apremio, obteniendo poco resultado de las actuaciones que se siguieron y declarándola fallida el 11 de enero de 2016.

Tras ello, la AEAT deriva responsabilidad contra su administrador social. Este era propietario de la empresa Marabi Activos, SL y vendió a la sociedad Vivalmina sus participaciones a cambio del pago de un alquiler y 12.000 euros anuales. Esta transmisión es considerada por la Administración tributaria como un acto de ocultación de los previstos en el artículo 42.2 a) de la LGT, por lo que inicia contra la sociedad Vivalmina un procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria de los calificados como procedimientos de derivación de responsabilidad en cadena.

El 4 de diciembre de 2017, dos meses después del inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria contra Vivalmina, la AEAT lleva a cabo la evacuación del informe en que se sustenta la declaración de fallido de Inversiones Italan, el que fuera obligado principal.

Se conoce que en mayo de 2019 la AEAT embarga a Inversiones Italan, el obligado principal, sus participaciones en otra mercantil y, preventivamente, todo el patrimonio inmobiliario.

La AN desestima las pretensiones de Vivalmina con base en los siguientes argumentos:

El responsable del artículo 42.2 a) de la LGT, cuando se trata de responsabilidad en cadena, no se ve habilitado para «combatir las actuaciones del procedimiento recaudatorio seguido contra el deudor principal». Sí puede cuestionar la declaración de fallido. Entiende la AN que lo que se cuestiona en el procedimiento es la declaración de fallido por faltar «actuaciones posteriores de averiguación, por ausencia de informe de justificación (que es subsanada un año después cuando la acción recaudatoria se dirige contra el demandante) y por la evidencia de que en el año 2019 se embargan nuevos activos» de Inversiones Italan, el que fuera el deudor principal. Continúa la Audiencia afirmando que «ninguna de estas irregularidades tiene eficacia invalidante».

Tras ello se añade un párrafo que es un absoluto despropósito, que merece tanto la crítica que recibe del Alto Tribunal como la nuestra. Señala la AN que:

Lo relevante es que el patrimonio del deudor principal sea suficiente para lograr el cobro de la deuda tributaria, y este hecho no ha sido desvirtuado. Incluso el hecho de que posteriormente se reanudara la acción recaudatoria frente al deudor principal es indicativo de la suficiencia de su patrimonio para saldar la deuda, teniendo en cuenta que el importe de la misma es muy superior al alcance de la derivación de responsabilidad.

Debemos apuntar que no se aporta adecuadamente el expediente en el ámbito de la casación. Indicando la Abogacía del Estado que si el TS:

tuviera dudas fundadas sobre la legitimidad de todos los archivos contenidos en el mismo, puede dirigirse a tal fin a la AEAT para que la misma dé fe de que dicho expediente coincide plenamente con el que obra en la AEAT.

Admitido a trámite el recurso de casación, no se discute la existencia de la declaración de fallido del obligado principal, sino si esta ha sido regular o irregular y si, siendo irregular, ello es oponible por el responsable del responsable. Queda como cuestión de interés casacional:

Determinar, ratificando, aclarando o matizando la jurisprudencia ya establecida, si en los supuestos de responsabilidad tributaria «en cadena», el responsable solidario –del antes declarado responsable subsidiario del deudor principal– puede impugnar la declaración de fallido de aquél, con fundamento en la ausencia de cualquier tipo de informe de averiguación patrimonial de la solvencia del deudor principal que sirva de base a tal declaración y, por lo tanto, considerar que se ha dictado sin adverar la inexistencia de bienes o derechos del deudor principal o sin seguir la normativa legalmente establecida.

## 2. Doctrina del tribunal

Entiende el TS que el tema controvertido consiste en determinar si, ante responsabilidad tributaria en cadena, el declarado responsable por la causa del artículo 42.2 a) de la LGT puede impugnar el acto por el que se le deriva esta responsabilidad en atención a la falta de acierto de la declaración de fallido del obligado principal.

Recuerda el juzgador que en la sentencia 57/2022, de 25 de enero (rec. núm. 2297/2018), ya estableció que:

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

También recuerda que en la sentencia 58/2022, de 25 de enero (rec. núm. 8315/2019), no se cuestionaba la existencia de la declaración de fallido, asunto que sí acaecía, sino si se podía impugnar por ser meramente formal. En ella se destaca que «lo relevante es que la Administración haya llevado a cabo las actuaciones suficientes para apreciar la inexistencia de bienes o derechos», siendo que «la declaración de fallido es condición de procedibilidad legal» y «un presupuesto insoslayable para la declaración de responsabilidad del responsable subsidiario».

Ahora bien, no por ello queda abierta la posibilidad de revisar todo el proceso de declaración de fallido en el marco de la impugnación de la derivación de responsabilidad del responsable que lo es por la causa prevista en el artículo 42.2 a) de la LGT. Esta declaración de fallido pudo ser discutida por el deudor principal o por el responsable subsidiario y, de no haberse hecho, siendo firme tal declaración, ya no puede ser discutida por el responsable solidario, salvo excepciones.

Considera el TS en la sentencia que aquí se comenta que la respuesta a la cuestión casacional se infiere de lo expresado en las sentencias anteriormente mencionadas, afirmando que:

no resulta posible llegar de forma automática a soluciones homogéneas según que el responsable solidario (ex art. 42.2 LGT) cuestione la improcedencia de la declaración subsidiaria previa, por inexistencia de declaración de fallido del obligado principal; o bien, cuando existiendo la misma, censure, sin embargo, su regularidad o contenido.

Así pues, se eleva a «categoría de regla general el que el responsable solidario no tenga abierta la posibilidad de revisar todo el proceso de declaración de fallido», pudiendo hacerlo, como excepción, «cuando existiendo tal declaración de fallido *a sensu contrario* sea una declaración meramente formal».

Sentado lo anterior, queda determinar cuándo estamos ante una declaración de fallido de carácter meramente formal. Afirmando el juzgador que «la solución debe venir balizada por las circunstancias particulares» y considerando que será viable esta impugnación en aquellos casos en los que la declaración de fallido:

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.

Para determinar si existe este déficit de motivación o razonamiento, establece el tribunal cuatro aspectos que se deben tener en cuenta. En primer lugar, que no es preceptiva la existencia de un informe previo de averiguación patrimonial con anterioridad a la declaración de fallido. En segundo lugar, que se justifica la existencia de actividad recaudatoria previa a la declaración de fallido, pues el procedimiento recaudatorio puede servir para determinar la solvencia del obligado principal. No se justifica la existencia de actividad recaudatoria posterior a tal declaración de fallido, pues el procedimiento de apremio termina con el acuerdo que declara el crédito incobrable. En tercer lugar, se afirma «que la constatación suficiente de la situación de insolvencia del deudor no requiere que se agoten todos los trámites [...] respecto de todas y cada una de las deudas». En cuarto lugar, se aborda la cuestión de la actuación contra el patrimonio del obligado principal años después de la declaración de fallido. Sobre ello se indica que puede ser que esto tenga relación con que nunca fueron insuficientes los bienes, o bien debido a que se halla rehabilitado el crédito incobrable ante la solvencia sobrevenida.

Por lo expuesto, termina el juzgador casando y anulando la sentencia de la AN con base en que aquella da una respuesta global sobre los aspectos antedichos, «constata irregularidades» sin matizar en qué aspectos, pero señala «que ninguna de tales irregularidades tiene eficacia invalidante». El Alto Tribunal defiende que «la eficacia invalidante dependerá de las circunstancias que se aprecien con relación a la propia declaración de fallido y [...] con relación a las actuaciones y documentos que la fundamentan».

### 3. Comentario crítico

Nos parece que, ante la doctrina que emana del TS, que se ha trasladado al epígrafe previo, son principalmente cuatro los aspectos que debemos destacar en esta aportación crítica. Es menester recordar el tipo responsable del artículo 42.2 a) de la LGT, la relación de la responsabilidad en cadena con este tipo responsable y las limitaciones a la impugnación que el responsable por esta causa enfrenta en su procedimiento. Afrontados estos tres primeros aspectos, resta valorar el cuarto de los que hemos calificado como principales, el que se refiere al requisito de procedibilidad, la previa declaración de fallido del obligado principal cuando se pretende derivar responsabilidad solidaria sobre la deuda tributaria del responsable subsidiario.

#### 3.1. El responsable del artículo 42.2 de la LGT

El responsable que dibuja el artículo 42.2 de la LGT no presenta relación con el nacimiento de la obligación tributaria, como ocurre en muchos de los tipos responsables, sino con los bienes o derechos con los que se podría dar cumplimiento a la obligación tributaria de un tercero. Los responsables previstos en las letras b) a d) del citado precepto establecen en posición de garante del pago de la obligación tributaria al que no cumple la orden de embargo, perjudica el embargo ya trabado, obstaculiza las medidas cautelares o pierde el bien en depósito. Se trata de tipos responsables que se basan en la falta de diligencia del declarado responsable. Por su parte, el tipo responsable que se incluye en el artículo 42.2 a) de la LGT se asocia a la intencionalidad perniciosa. Es responsable el que cause o colabore en la occultación de bienes o derechos con la intención de perjudicar el cobro de la deuda tributaria del tercero.

En cualquier caso, intencionales o no, los cuatro supuestos de responsabilidad a los que nos referimos tienen en común que el responsable, con sus actos u omisiones, ha debido perjudicar el cobro de la deuda tributaria por parte de la Administración afectando a los bienes o derechos sobre los que se habría ejercido la acción ejecutiva de la Hacienda pública. Por ello, tiene sentado el TS que no son responsables por su relación con el obligado principal o con la obligación tributaria, sino por su relación con los bienes o derechos en cuestión.

El alcance cuantitativo de la responsabilidad queda limitado por el valor de los bienes o derechos que la Administración hubiera podido embargoar o enajenar de no haberse producido la causa de la responsabilidad, esto es, de no haberse ocultado bienes, de haberse seguido el embargo, de no haberse perjudicado el embargo o medida cautelar que ya se encontraba en marcha o de no haberse generado disturbio alguno en el depósito.

Según puso de manifiesto el TS en su sentencia 1033/2019, de 10 de julio (rec. núm. 4540/2017), de la lectura del precepto al que nos referimos:

Se comprueba que el peculiar fundamento de esta responsabilidad solidaria no está vinculado directamente al deudor principal y a la deuda pendiente de pago por este, sino a la garantía de que el deudor principal, pero también cualquier otro obligado al pago, responda de la deuda con su patrimonio.

Por tanto:

No nos hallamos ante la figura de un responsable a quien la ley sitúa junto al deudor principal para hacer frente al pago de la deuda por éste impagada en la forma que se posiciona el responsable en el artículo 41.1 LGT, sino ante un responsable que la ley califica como tal por la relación mantenida con los bienes susceptibles de ser embargados, por lo tanto, con independencia de quién sea el deudor principal y del total importe de la deuda que deja de pagar.

De modo que el tipo responsable se configura:

por hechos que afectan a la integridad de la garantía patrimonial de cualquier obligado al pago de la deuda tributaria, sea o no deudor principal, siempre que se cumpla el presupuesto de hecho en cada caso determinado por la ley.

### 3.2. La responsabilidad en cadena

Puede discutirse si el responsable del responsable, o responsable en cadena, realmente tiene sentido en el marco del artículo 41.1 de la LGT en conexión con el artículo 35.2 de la LGT. Sin embargo, parece que el TS no presenta dudas. A este respecto, ya en su sentencia 1033/2019, de 10 de julio (rec. núm. 4540/2017), se afirmó que el artículo 41 de la LGT no presenta un carácter ordenador con vocación de generalidad de la figura del responsable. Entiende el tribunal que:

para que exista un responsable siempre tiene que haber un deudor principal, porque el responsable lo es del pago de una deuda tributaria, y ese débito tan solo

viene originado por una de las situaciones que determinan la obligación tributaria de alguno de los deudores principales del art. 35.2 LGT. Pero, al mismo tiempo, el responsable tributario incurre en esa posición por un presupuesto de hecho distinto y ajeno a los que conciernen al deudor principal. De manera que puede darse el caso de que se sitúe a un responsable solidario junto a un responsable subsidiario siempre que se dé el presupuesto de hecho que determine la primera de las causas de responsabilidad solidaria.

Ahora bien, debe advertirse que no parece que todos los tipos responsables puedan ser susceptibles de que se presente responsabilidad en cadena acorde a la tipificación del supuesto de responsabilidad de que se trate. Así hemos defendido en numerosas ocasiones que la Administración y algunos tribunales aceptan la presencia de la responsabilidad en cadena en diversos tipos responsables pervirtiendo el sentido de la figura que dibuja la norma. A este respecto, el propio TS ha matizado que esta responsabilidad en cadena:

puede suceder en los casos previstos en el art. 42.2 LGT, cuando ante la insolvencia del deudor principal y la falta de pago del responsable subsidiario, se podría derivar la responsabilidad en el pago de una deuda tributaria frente a un responsable solidario del art. 42.2 LGT.

### 3.3. Las limitaciones a la impugnación

Una de las causas que llevan a la doctrina a referirse muy cuidadosamente a la responsabilidad en cadena es la dificultad en relación con la impugnación que puede presentar este juego de diversos obligados tributarios. Sin embargo, precisamente en el tipo responsable que abordamos, la extensión a la cadena de responsables, no supone la extensión de capacidad impugnatoria con efectos retroactivos hacia el pasado más remoto, dado que el responsable del artículo 42.2 de la LGT tiene extremadamente limitadas sus capacidades de impugnación.

Con carácter general, el responsable tributario tiene abierta la vía de la impugnación sobre todo lo que concierne a la derivación de su responsabilidad, así como sobre lo concerniente a la deuda tributaria o sanción que le es derivada. Esto es lo que corresponde con lo que en el artículo 174.5 de la LGT se identifica como «el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho procedimiento». No obstante, conforme determina el segundo párrafo del mismo apartado de la LGT, los responsables del artículo 42.2 de la LGT ven reducida la vía de la impugnación, ya que «no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad».

Queda, por tanto, a su disposición la impugnación relacionada con el alcance global de la responsabilidad y con el presupuesto de hecho habilitante. Siempre que tenemos ocasión

aprovechamos para indicar que no nos parece que el responsable por esta causa deba verse hurtado de la capacidad de impugnar la liquidación que se le deriva, pues entendemos que la falta de empleo de los recursos procesales oportunos por parte del obligado principal no debería ser oponible al responsable, como ocurre por expreso deseo del legislador para esta figura. Ahora bien, pese a que no nos parezca justificado, tal y como señala el TS en su sentencia 78/2020, de 27 de enero (rec. núm. 172/2017), no caben interpretaciones del artículo 174.5 de la LGT, en su segundo párrafo, pues su «mandato, como se ha puesto de manifiesto, es categórico».

### 3.4. La declaración de fallido como presupuesto habilitante

Es un deudor fallido aquel que ha sido así declarado por la Administración a través de acto administrativo en el que se ponga de manifiesto la ausencia de bienes para cubrir la deuda tributaria. Doctrina y jurisprudencia suelen hacerse eco de lo dispuesto en la resolución del TEAC de 9 de junio de 2010 (RG 1065/2010), que recalca que «no se trata de acreditar la total ausencia de bienes, sino la ausencia de bienes realizables».

Manifiesta el TEAC en resolución de 30 de mayo de 2018 (RG 877/2016) que, para declarar fallido al obligado tributario, a la Administración le resulta exigible «la realización de una adecuada actividad investigadora y persecutoria de los bienes del deudor principal».

Lo cierto es que la declaración de fallido del obligado tributario debe estar basada en una averiguación previa que permita afirmar que esta insolvencia es cierta y constatable. En esta línea se pronuncia el TS en su sentencia 1746/2022, de 22 de diciembre (rec. núm. 1268/2021), al indicar que:

Lo relevante será que por la Administración se hayan realizado las actuaciones de averiguación y comprobación de los bienes y derechos del deudor principal o, en su caso solidario, y constatar que el deudor es fallido porque existe una insolvencia total o parcial, lo que impone que exista una actividad real de investigación que, sin embargo, no requiere el agotamiento de los trámites del procedimiento de apremio.

Se debe «constatar que el deudor es fallido porque existe una insolvencia total o parcial, lo que impone que exista una actividad real de investigación que, sin embargo, no requiere el agotamiento de los trámites del procedimiento de apremio», afirma el TS en su sentencia 1746/2022, de 22 de diciembre (rec. núm. 1268/2021).

Ha repetido el TEAC en numerosas ocasiones desde su resolución de 9 de junio de 2010 (RG 1065/2010) que «la Administración tributaria ha de recoger en la documentación que ponga a disposición [...] la propia declaración de fallido y aquellos documentos o relato de actuaciones que la fundamenten». Puesto que, como indica el TEAC en resolución de 17 de

febrero de 2022 (RG 1490/2019), «si dicha declaración no está suficientemente motivada, se estará causando indefensión al obligado tributario».

En lo que puede considerarse la principal distinción entre responsabilidad solidaria y subsidiaria se halla la disposición contenida en el segundo párrafo del artículo 41.5 de la LGT: «La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios». Puesto que, como señala el TS en su sentencia 1217/2023, de 2 de octubre (rec. núm. 8791/2021), «la responsabilidad subsidiaria es un tipo de responsabilidad que, como hemos visto, exige la previa declaración de fallido para responder, no de todas las deudas, sino de la parte que no ha podido ser abonada por el deudor principal». No es decisión administrativa acudir contra el deudor principal o contra el responsable subsidiario, sino que es precisa la exclusión del patrimonio del deudor principal antes de acudir contra el que responde subsidiariamente de las deudas del anterior. Y es que, como es sabido, «la declaración de fallido es un presupuesto insoslayable para la declaración de responsabilidad subsidiaria», en palabras del TS en su sentencia 1746/2022, de 22 de diciembre (rec. núm. 1268/2021).

Como indica el TS en la sentencia que aquí se comenta, es tal la relevancia de la declaración de fallido que, «bajo determinadas circunstancias», el responsable que lo es por el artículo 42.2 de la LGT puede impugnar su derivación de responsabilidad haciendo valer la «improcedencia de la previa derivación de responsabilidad subsidiaria, en particular, por la inexistencia de la declaración de fallido del obligado principal o incluso, cuando aun concurriendo esta, se trate de una declaración meramente formal».

Esta afirmación no puede menos que llevarnos a plantear qué se entiende por «presupuesto habilitante». Ciertamente, la previa declaración de fallido es presupuesto habilitante para la derivación de responsabilidad subsidiaria, pero también lo es que se hayan cometido infracciones por parte de la sociedad si se trata de responsabilidad subsidiaria de la prevista en el artículo 43.1 a) de la LGT. Es decir, si el procedimiento sancionador seguido contra un sujeto no se ajusta a la regulación prevista, si el acto de imposición de sanciones no ha sido motivado o si prescribió el derecho a imponer la sanción en un tiempo previo, faltarán el presupuesto habilitante para la derivación de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1 a) de la LGT, si escogemos como ejemplo este tipo. Consideramos que la declaración de fallido es presupuesto habilitante para la derivación de todos los tipos de responsabilidad subsidiaria. Ahora bien, cada tipo responsable exige, además, la concurrencia de otros elementos que son la base del presupuesto habilitante del tipo.

Hecha la afirmación previa y sabiendo que tal interpretación haría de menos el segundo párrafo del artículo 174.5 de la LGT, volvemos a centrarnos en lo que es nuestro cometido aquí.

La declaración de fallido constituye un presupuesto habilitante de la subsiguiente derivación de responsabilidad solidaria en supuestos de responsabilidad tributaria en cadena.

Por ello, su ausencia imposibilita a la Administración para ejecutar la deuda del obligado principal contra el responsable solidario del que fuera responsable subsidiario de aquel. Indicaba el tribunal en la sentencia 58/2022 que «lo relevante es que la Administración haya llevado a cabo las actuaciones suficientes para apreciar la inexistencia de bienes» del obligado principal, pues, de lo contrario, podría existir una declaración de fallido en el expediente, pero ser una mera declaración formal. Afirmaba el tribunal que «la declaración de fallido es condición de procedibilidad legal». Pese a ello, entendió el TS que, dado que la declaración de fallido pudo ser discutida en su momento por el obligado principal y «también pudo ser discutida por el responsable subsidiario, no puede ser, sin embargo, discutida por el responsable solidario, dado que dicha declaración ya es firme por existir un acto administrativo que es firme».

El asunto de la firmeza no nos parece que pueda ser considerado determinante. En cuestión de responsabilidad e impugnación, como es sabido, la firmeza de los actos solo se relaciona con los obligados previos, no con el responsable, teniendo este abierta la vía de la impugnación incluso cuando el acto haya adquirido firmeza en vía judicial. El responsable del artículo 42.2 de la LGT no tiene limitadas sus capacidades de impugnación por la firmeza o no de los actos administrativos, sino por las previsiones del artículo 174.5 de la LGT, por lo que si es o no firme el acto de que se trata no debiera ser, a nuestro juicio, un elemento decisivo.

Y es que, si la declaración de fallido es presupuesto habilitante para la derivación de responsabilidad en cadena del artículo 42.2 de la LGT y su ausencia es oponible por el responsable, debe razonarse que su incorrección, por cualquier causa, supone la incorrección de la actuación administrativa de derivación de la primera responsabilidad y, con ello, la inexistencia del presupuesto habilitante y debiera resultar atacable por aquel que se sitúa al final de la cadena.

Con esta nueva admisión el TS lo que se planteaba es cuál es el límite entre lo razonable y lo excesivo en la capacidad de impugnación de la declaración de fallido. Nótese que siempre se está tratando en este texto de la impugnación por el responsable solidario que se sitúa al final de la cadena y que presenta capacidad de impugnación limitada por disposición legal. Es decir, el obligado principal y el responsable subsidiario podrán oponer sin límite los defectos de la declaración de fallido, no así el responsable que aquí se observa.

Como señalamos, el TS, tras recorrer lo dispuesto en sus sentencias de 25 de enero de 2022, alcanza la conclusión de que «no resulta posible llegar de forma automática a soluciones homogéneas».

Así, conceptualizando la declaración de fallido como presupuesto habilitante para la derivación de responsabilidad en cadena, pero queriendo mantener limitadas las capacidades de impugnación del último de dicha cadena, recuerda que es «lo relevante que la Administración haya llevado a cabo las actuaciones suficientes para apreciar la inexistencia de

bienes o derechos susceptibles de embargo». Por ello, se puede señalar que será impugnable la derivación de responsabilidad cuando no exista la declaración de fallido, como ya se ha dicho, o bien, cuando esta sea meramente formal. Debe entenderse que es meramente formal una declaración en los casos en los que exista un déficit de motivación de la insuficiencia de patrimonio «de tal magnitud que prive a dicha declaración de todo contenido material». He ahí la cuestión que diferencia el criterio que defendíamos: siendo incorrecta la declaración de fallido, decae el presupuesto habilitante, y la que mantiene el TS: el déficit debe privar de todo contenido material la declaración de fallido.

Esta restricción de tal rotundidad, sin embargo, no es una restricción absoluta. En ello avanza el tribunal señalando, por un lado, que la falta de un informe previo a la declaración de fallido en que conste la averiguación patrimonial no es un déficit del calibre que aquí se precisa. A nuestro juicio, la motivación es esencial, ya conste en un informe previo, ya conste en el propio acto de declaración de fallido. El procedimiento de apremio que se haya seguido frente al deudor principal sirve a la determinación de su insolvenza si se declara el crédito total o parcialmente incobrable antes de la declaración de fallido. No obstante, si el procedimiento de apremio por el que se declara el crédito total o parcialmente incobrable es posterior a la declaración de fallido, este procedimiento recaudatorio no habrá servido para dar materialidad a aquella declaración de fallido. Por otra parte, también señala el TS que puede sobrevenir la solvencia del deudor principal y que por ello se rehabiliten los créditos y se proceda al seguimiento de procedimientos ejecutivos contra su patrimonio. Si bien, cuando esto acontece, es preciso que conste con claridad que, en tiempo previo, cuando se dictó la declaración de fallido, no existía patrimonio atacable en el haber del deudor.

Por ello, ante la acción del responsable tendente a invalidar su derivación de responsabilidad con causa en la meramente formal declaración de fallido, sin entrar a revisar todo acto del procedimiento de recaudación contra el obligado principal, sí debe el juzgador indagar sobre las circunstancias que justificaron la declaración de fallido para poder motivar si las actuaciones y documentos en que se fundamenta apparentan que en el tiempo de la declaración de fallido el deudor era insolvente.