

LEY GENERAL TRIBUTARIA

El dies a quo en las derivaciones de responsabilidad del art. 42.2 LGT

Sentencia del Tribunal Supremo n.º 1308/2022, de 14 de octubre de 2022
(recurso número 6321/2020)

Carlos Romero Plaza

Socio Director de Arttax & Legal

Profesor en UDIMA y UCV

Resumen: El Tribunal Supremo se ha pronunciado recientemente en su sentencia núm. 1308/2022, de 14 de octubre, sobre el inicio del cómputo del plazo de prescripción en las derivaciones de responsabilidad del 42.2 LGT.

En este sentido, señala que el *dies a quo* comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad. Además, aclara que las actuaciones realizadas frente al deudor principal no interrumpen la prescripción frente a un supuesto responsable todavía no declarado.

Palabras clave: Derecho tributario; recaudación; responsable solidario; ocultación; prescripción; *dies a quo*.

I. OBJETO DE ESTUDIO

El Tribunal Supremo se ha pronunciado en su sentencia de 14 de octubre de 2022, recurso 6321/2020 sobre el *dies a quo* para computar el plazo de prescripción a la hora de exigir la responsabilidad solidaria del artículo 42.2 de la Ley 58/2003 General Tributaria (en adelante, LGT).

En concreto, en la sentencia objeto de estudio, el Tribunal entra a interpretar lo dispuesto en el artículo 67.2 LGT (1) en su redacción originaria, antes de la modificación operada por la Ley 7/2012, que entró en vigor el 31 de octubre de 2012.

«La sentencia del Tribunal Supremo solamente analiza el artículo 67.2 LGT en su redacción originaria previa a la reforma efectuada por la Ley 7/2012»

En este sentido, puntualiza el Tribunal en el Fundamento Jurídico Sexto de la sentencia, que la doctrina fijada en el recurso de casación se limita a la versión inicial del art. 67.2 LGT y no vincula a la hora de determinar el *dies a quo* en aquellos supuestos de derivación de responsabilidad regidos por la norma actualmente vigente a partir de la Ley 7/2012.

La cuestión con interés casacional objetivo que entra a resolver el Tribunal se centra en determinar el *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios, cuando los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar con anterioridad a la liquidación de la deuda tributaria del deudor principal.

«La cuestión con interés casacional objetivo se centra dilucidar el inicio del plazo de prescripción para exigir la deuda a los responsables solidarios en virtud del art. 42.2 LGT»

II. SUPUESTO DE HECHO

La sentencia recurrida en casación fue dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía —sede en Málaga— (TSJA), en el recurso n.º 189/2017. En dicha sentencia, el TSJA declara prescrita la facultad de la Administración para exigir la responsabilidad solidaria del art. 42.2.a) LGT, por entender que habían transcurrido más de cuatro años desde el acto de ocultación que tuvo lugar en marzo de 2010 y el momento en el que se procede a declarar la responsabilidad tributaria en abril de 2015.

El razonamiento seguido en el TSJA es que el plazo de prescripción para derivar las deudas a un responsable solidario del art. 42.2 LGT debe ejercitarse en virtud del principio de la *actio nata*; esto es, desde que puedan ejercerse acciones contra él y no desde la fecha en que se haya devengado la liquidación —que era el criterio seguido por la Administración—.

En concreto, el TSJA señala en la sentencia de instancia:

«En el mismo sentido de entender que el plazo de prescripción respecto de la obligación del responsable ha de empezarse a contar desde que se pueda ejercitar la acción contra él, en aplicación del principio de la *actio nata*, y no desde la fecha en la que se devenga originariamente la liquidación en la que se fija la obligación del sujeto pasivo se pronuncian, entre otras muchas, las SSTs 17 octubre 2007 (casación 4803/2002), 17 marzo 2008 (casación 6738/2003), 14 mayo 2009 (casación 181/2003), 7 julio 2010 (casación 3520/2005), 15 diciembre 2011 (casación 5748/2008), 26 abril y 14 mayo 2012 (casación 5411/2008 y 5182/2009, respectivamente) y 9 mayo 2013 (casación 6329/2010).»

Frente a dicho pronunciamiento, la AEAT a través de la Abogacía del Estado planteó el correspondiente recurso de casación.

«El criterio administrativo, al contrario del de la sentencia de instancia, entiende que el *dies a quo* debe contarse desde el momento en que tienen lugar los actos que determinan el nacimiento de la responsabilidad, únicamente, cuando estos tienen lugar con posterioridad al nacimiento de la liquidación de la deuda.»

En dicho recurso la Administración defendía que el párrafo segundo del artículo 67.2 LGT en su redacción

originaria, siempre había perseguido el mismo objetivo. Esto es, que el *dies a quo* del plazo de prescripción del responsable del art. 42.2 LGT, cuando las operaciones de transmisión u ocultación son posteriores al nacimiento de la liquidación de la deuda, se inicia desde el momento en que se realizan esas operaciones. Y era en esos casos, únicamente, cuando la prescripción comenzaba a contarse desde que tienen lugar los actos que determinan el nacimiento de la responsabilidad.

III. CRITERIO FIJADO POR EL TRIBUNAL SUPREMO

Una vez expuestas las posturas de ambas partes, el Tribunal Supremo en el Fundamento de Derecho Quinto entra a analizar la cuestión objeto de controversia.

De acuerdo con este, en el párrafo primero del artículo 67.2 LGT se consagra la regla general y en el segundo la excepción.

En consecuencia, *el dies a quo* en los supuestos de responsabilidad solidaria debe situarse en el momento de la realización de los negocios que pueden suponer la ocultación del patrimonio a la Administración. De acuerdo con el Tribunal, este criterio sería respetuoso con el principio de la *actio nata*, puesto que son estas actuaciones de ocultación las que desencadenan la posibilidad de actuar frente al responsable.

Además, remarca el Tribunal, que la interpretación administrativa sobre el artículo 68.8 LGT en relación con los plazos interruptivos de la prescripción no resulta conforme a Derecho, en la medida en que supone una extensión del plazo de prescripción, como puede leerse en la propia sentencia:

«En otras palabras, puesto que la declaración de responsabilidad solidaria a que se refiere el art. 68.7 LGT, en su versión inicial, tuvo lugar con posterioridad a los pretendidos actos interruptivos referidos al obligado tributario que la Administración pretende hacer valer, no cabe que puedan ser válidamente esgrimidos para prolongar la prescripción más allá de donde lo hace el art. 67.2 LGT. Aparentemente, tal y como es entendida la norma por la Administración, el art. 68.8 actual haría innecesaria la norma específica del art. 67.2 LGT, teniendo en cuenta, además, que ésta no regula la interrupción de la prescripción, sino el dies a quo del inicio del cómputo de la prescripción extintiva, que es algo sustancialmente distinto.»

Para sustentar su criterio, el Tribunal trae a colación lo ya expuesto en su sentencia de 19 de noviembre de 2015, recurso de casación n.º 3727/2014, en la que nuestro Alto Tribunal interpreta que las actuaciones realizadas frente al deudor principal u otros responsables no interrumpen la prescripción de un futuro responsable antes de que se dicte el acuerdo de la derivación de responsabilidad.

«El Tribunal Supremo señala que las actuaciones realizadas frente al deudor principal u otros responsables no interrumpen la prescripción de un futuro responsable antes de que se dicte el acuerdo de la derivación»

Una vez analizadas todas estas cuestiones, se recoge en el Fundamento Jurídico Sexto el criterio que establece la sentencia sobre la interpretación del artículo 67.2 LGT en su redacción originaria.

En consecuencia, señala que el *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios del artículo 42.2 LGT comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad, esto es, desde que los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar.

IV. CONCLUSIONES

En atención al criterio sentado por el Tribunal Supremo, el inicio del cómputo del plazo de prescripción, *dies a quo*, de las derivaciones de responsabilidad enmarcadas en el art. 42.2 LGT tiene lugar en el momento en que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto habilitante de tal responsabilidad, esto es, desde que tienen lugar las actuaciones de ocultación de los bienes susceptibles de ser trabados. Todo ello, de acuerdo con la interpretación del artículo 67.2 LGT en su redacción vigente hasta el 30 de octubre de 2012.

Si bien, la cuestión a dilucidar se circunscribía a aquellos actos de ocultación que hubiesen tenido lugar con anterioridad a la liquidación de la deuda tributaria del deudor principal, consideramos que las conclusiones alcanzadas también podrían extenderse a aquellos actos de ocultación realizados con posterioridad a la liquidación de la deuda, en aplicación del artículo 67.2 LGT en su redacción originaria.

La limitación de la cuestión a los actos realizados *ex ante* tiene su origen en el concreto supuesto de hecho que entra a conocer el Tribunal Supremo.

La redacción anterior de dicho precepto no distinguía entre los supuestos realizados con anterioridad o posterioridad a la liquidación de la deuda tributaria en sede del deudor principal. Simplemente se limitaba a señalar que: «(...) en el caso de los responsables solidarios previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta ley, dicho plazo de prescripción se iniciará en el momento en que ocurran los hechos que constituyen el presupuesto de la responsabilidad.»

Y, el Tribunal Supremo a la hora de contestar a la cuestión con interés casacional objetivo tampoco realiza tal distinción entre aquellas actuaciones acontecidas con anterioridad o posterioridad a la liquidación de la deuda. Nuestro Alto Tribunal, fija como criterio que:

«El *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios por estar incurso en la causa legal del art. 42.2 LGT (...) comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad»

Es por ello que consideramos que tales conclusiones no se ven limitadas a aquellas actuaciones realizadas con anterioridad a la liquidación de la deuda en sede del deudor principal, sino también a aquellas realizadas con posterioridad.

«De acuerdo con el criterio del Tribunal Supremo el *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad.»

Por último, en relación con esta cuestión, merece la pena reseñar que la interpretación de los plazos de prescripción en relación con la aplicación del artículo 42.2 LGT está sujeta a una gran litigiosidad. En este sentido, nuestro Alto Tribunal tiene pendiente pronunciarse sobre otra cuestión íntimamente relacionada con la que aquí nos

ocupa y que además entra a analizar cómo juega la institución de la prescripción en las derivaciones de responsabilidad solidaria cuando el deudor principal ha sido declarado en concurso. Esta materia será abordada por el Tribunal en el recurso 2851/2021, en cuyo Auto de 24 de noviembre se plantean las siguientes cuestiones con interés casacional objetivo:

1. Determinar si el cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios se ha de contar desde la fecha de la última actuación realizada con el obligado principal, siempre que no se hubiera producido la prescripción respecto de éste, y
2. De responder afirmativamente a la primera cuestión, precisar si, en el supuesto de que el deudor principal tenga la consideración de una sociedad en concurso, el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios se interrumpe por la declaración de concurso del obligado principal, iniciándose de nuevo dicho plazo cuando adquiera firmeza la resolución judicial de conclusión del concurso.

Parece presumible que en dicho recurso se mantenga el criterio ya apuntado en la sentencia de 14 de octubre de 2022 sobre la imposibilidad de interrumpir la prescripción para declarar la responsabilidad solidaria por las actuaciones realizadas frente al deudor principal. Sin embargo, deberemos esperar a su resolución expresa de dichas cuestiones para analizar todas las aristas de dicho supuesto.

(1)

La redacción originaria del artículo 67.2 LGT rezaba del siguiente modo:

«2. El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal.»

No obstante, lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de los responsables solidarios previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta ley, dicho plazo de prescripción se iniciará en el momento en que ocurran los hechos que constituyen el presupuesto de la responsabilidad.»

[Ver Texto](#)