



LA PRESCRIPCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA EN LOS SUPUESTOS COMPRENDIDOS EN EL ARTÍCULO 42.2 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

*THE PRESCRIPTION OF JOIN LIABILITY
IN THE CASES INCLUDED IN ARTICLE 42.2
OF THE GENERAL TAX LAW*

CARLOS ROMERO PLAZA

Socio Director de Arttax & Legal
Doctor en Derecho

Profesor de Derecho Tributario en UDIMA y UCV
Miembro de AEDAF

Quincena Fiscal 6 • Marzo 2023 • Págs. 57 a 74

SUMARIO

I. INTRODUCCIÓN. II. NATURALEZA DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 42.2 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA. III. LA PRESCRIPCIÓN EN LOS SUPUESTOS DE DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL ARTÍCULO 42.2 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA. 1. *Análisis de la Sentencia del Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso, n.º 1308/2022, rec. 6321/2022 de 14 de octubre de 2022.* 1.1. Criterio fijado por el Tribunal Supremo. 2. *Análisis de la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, n.º 00/03257/2020 de 13 de diciembre de 2022.* IV. CONCLUSIONES. 1. *Sobre el dies a quo en el cómputo de la prescripción de las derivaciones de responsabilidad del 42.2 LGT en virtud del artículo 67.2 LGT en su redacción originaria.* 2. *Sobre la interrupción de la prescripción en las derivaciones de responsabilidad solidaria.* V. BIBLIOGRAFÍA.

Resumen: Este trabajo tiene como objeto el estudio de la figura de la prescripción tributaria en relación con los supuestos de derivación de responsabilidad contenidos en el artículo 42.2 de la Ley General Tributaria. En concreto, se centrará en analizar las novedades en la materia introducidas por el Tribunal Supremo y por el Tribunal Económico Administrativo Central que suponen un cambio de criterio a la hora de entender, tanto el «dies a quo» a la hora del inicio del cómputo del plazo de prescripción, como las actuaciones que suponen una interrupción de la prescripción.

Palabras clave: Derecho Tributario, Responsabilidad solidaria, Prescripción, Actio nata, Dies a quo.

Abstract: The purpose of this paper is to study the tax statute of time limitations in relation to the cases of derivation of liability contained in article 42.2 of the General Tax Law. Specifically, it will focus on analyzing the new developments introduced by the Supreme Court and the Central Economic-Administrative Court that involve a change of criteria for understanding both, the dies a quo at the time of the beginning of the computation of the statute of limitations, and the actions that involve an interruption of the statute of limitations.

Keywords: Tax Law, Joint liability, Time limitation, Action nata, Dies a quo.

Fecha de recepción: 25-1-2023

Fecha de aceptación: 2-3-2023

I. INTRODUCCIÓN

En el presente estudio vamos a abordar uno de los supuestos más conflictivos dentro de la figura de la derivación de responsabilidad tributaria. En concreto, profundizamos en el juego del cómputo del plazo de prescripción de las derivaciones de responsabilidad solidaria del artículo 42.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT.

Dada la amplitud del supuesto y el gran número de situaciones que pueden encuadrarse bajo su paraguas, es muy común su utilización por parte de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en adelante AEAT, a la hora de exigir la deuda tributaria a una persona distinta del deudor principal¹.

Recientemente tanto el Tribunal Supremo como el Tribunal Económico Administrativo Central se han pronunciado al respecto, limitando los plazos de prescripción de la AEAT para declarar la responsabilidad del art. 42.2 LGT.

En este artículo, se procederá a adentrarse en la naturaleza de la responsabilidad del art. 42.2 LGT puesto que el carácter de la misma tiene una implicación directa en los criterios que han sentado los Tribunales en materia de prescripción.

1. Según la Memoria de la Agencia Tributaria de 2021, las derivaciones pasaron de 26.746 actuaciones en 2020 a 29.078 en 2021, lo que supuso un incremento de un 8,7%. En el período de 2019 a 2020 el aumento fue del 13,6% pasando de 23.552 actuaciones a 26.746.

Más reseñable todavía es el aumento de las derivaciones entre 2018 a 2019, incrementándose un 119,3%, pasando de 10.741 a 23.552 (GARCÍA NOVOA, 2022).

Seguidamente, se desglosarán los últimos pronunciamientos al respecto, haciendo especial hincapié en los criterios que se modifican y en sus consecuencias.

Por último, se concluirá con un análisis crítico de dichos pronunciamientos, abordando aquellas cuestiones que se encuentran pendientes de resolver de manera expresa por parte de nuestro Alto Tribunal.

II. NATURALEZA DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 42.2 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

A la hora de entrar a analizar cómo juega la institución de la prescripción en los supuestos de derivación de responsabilidad contenidos en el artículo 42.2 LGT, resulta necesario analizar su naturaleza.

En el artículo 42.2 LGT se contempla, a diferencia del resto de supuestos previstos en el mismo artículo, actuaciones que causan perjuicio al crédito tributario, estando vinculadas sólo al desarrollo del procedimiento de recaudación, sin que se dé ningún tipo de relación entre esas actuaciones y el nacimiento de la deuda tributaria que se quiere cobrar (MONTERO DOMÍNGUEZ, 2007) (ROMERO PLAZA & SERANTES PEÑA, 2016).

Es por ello que no se limita el alcance de la responsabilidad incluyendo sanciones, recargos e intereses, siendo la única limitación la prevista en el propio artículo 42.2 LGT: *«hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria»*.

Y es que el origen de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2 LGT se dice que es la protección de la acción recaudatoria, exigiéndose una responsabilidad específica que no se deriva por las deudas o sanciones de las que debe responder el obligado principal, sino para asegurar su cobro (BANACLOCHE PALAO, 2022).

Respecto a la naturaleza de la responsabilidad regulada en el artículo 42.2.a) LGT, podemos señalar que existe un consenso por parte de nuestro Alto Tribunal a la hora de calificarla como sancionadora². En este sentido, resulta esclarecedora

2. Cabe reseñar el voto particular del Excmo. Sr. Navarro Sanchís en la sentencia del Tribunal Supremo rec. núm. 62/2020 de 12 de mayo de 2021, donde puede leerse:

«VOTO PARTICULAR que, al amparo del artículo 260 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en relación con el artículo 205 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, formula el magistrado Excmo. Sr. Don Francisco José Navarro Sanchís a la sentencia de 12 de mayo de 2021, pronunciada en el recurso de casación n.º 62/2020.

(...)

5) *Sobre las distintas nociones jurídicas que están presentes en la configuración del art. 42.2.a) LGT conviene distinguir tres aspectos que, a veces, y me temo que esta vez, se tienden a confundir, pese al notable esfuerzo didáctico que la sentencia procura:*

a) *la naturaleza de la responsabilidad solidaria, es decir, el título jurídico del que nace en la ley el deber impuesto a este respecto en el art. 42.2.a) LGT, que es de orden sancionador, como hemos dicho muy recientemente (con ocasión, por ejemplo, de la improcedencia de atribuir a un menor esta responsabilidad)».*

la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de marzo de 2021, núm. 440/2021 sobre las derivaciones de responsabilidad a los menores de edad³.

En ella, siendo ponente, el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís, se declara de manera tajante la naturaleza sancionadora de los presupuestos de derivación de responsabilidad contenidos en el artículo 42.2.a) LGT:

«Pues bien, según muy reiterada y conocida doctrina jurisprudencial nuestra, la extensión a una persona ajena a la relación tributaria y a la capacidad económica gravada, de una sanción, fruto de la infracción cometida por otro, es también una sanción y le son exigibles, por imperativo constitucional (art. 25 CE), las garantías penales de legalidad, tipicidad y culpabilidad, así como el derivado del principio de personalidad de la pena».

El origen de este supuesto de responsabilidad lo encontramos en la Ley General Tributaria de 1963, introducido en la modificación a la misma efectuada por la Ley 25/1995 de 20 de julio. En dicha regulación se incluía dentro del concepto de deuda tributaria las sanciones, lo que suponía la extensión del alcance de la responsabilidad a aquellos deudores solidarios.

Esta responsabilidad tributaria por ocultación se enmarcaba dentro de la regulación de la vía de apremio. En concreto, con la modificación normativa para la introducción de esta figura, el legislador tenía como finalidad prevenir aquellas conductas en las que el obligado principal, con la colaboración dolosa de otras personas, hiciera desaparecer determinados bienes para impedir su traba. Así, con esta regulación se intentaba poner freno a aquellas actuaciones que supusieran una ocultación de los bienes del deudor principal respecto a deudas nacidas, líquidas y exigibles (BANACLOCHE PALAO, 2023).

Es por ello que nos encontramos ante un tipo de responsabilidad de carácter sancionador *sui generis*⁴, vinculada a las acciones concretas realizadas por el

3. STS núm. 440/2021 (RJ 2021, 1353), rec. 3172/2019 de 25 de marzo de 2021. FD Cuarto:

«CUARTO. –Consideraciones jurídicas sobre la naturaleza y fines de la responsabilidad solidaria exigida a la menor.

(...)

Hay varios aspectos de la cuestión que deben ser objeto de comentario, en tanto afectan o condicionan esta responsabilidad solidaria:

a) que el adjetivo “maliciosa” que complementa al sustantivo ocultación –de la que, además, el responsable es causante o colaborador, con la finalidad de impedir su traba– hace referencia inequívoca a conductas o actitudes que reclaman una responsabilidad no sólo personal, sino de índole sancionadora, además a título de dolo, excluyendo, por tanto, la culpa o negligencia. Es una norma sancionadora especial, con arreglo a nuestra reiterada jurisprudencia, lo que implica, en una primera aproximación al caso, que si no hay dolo, no hay responsabilidad. Y a una menor de edad (D.ª A. tenía 6 años cuando fue donataria de la nuda propiedad del inmueble, representada por su padre) le es ajeno, ontológicamente, el concepto de dolo, y también de culpa; o toda posibilidad legal de ser causante o colaborador en una ocultación de bienes ni de perseguir finalidad alguna de sustraer los bienes a su traba o ejecución (...).

4. STS núm. 440/2021, rec. 3172/2019 de 25 de marzo de 2021. FD Cuarto:

«b) No cabe olvidar que, además –manteniendo el examen del caso bajo la Ley de 1963–, cuando se habla de obligaciones tributarias –como objeto de la extensión de la responsabilidad solidaria– en el

supuesto responsable tendentes a impedir el cobro del crédito público por la Administración tributaria, sin que la conducta del responsable quede vinculada a las causas que originaron la deuda tributaria, nada que ver con la realización del hecho imponible que da lugar a la deuda original.

El correcto entendimiento de las especiales características de esta forma de responsabilidad recogida en el artículo 42.2 LGT resulta esencial a la hora de determinar cómo juega la institución de la prescripción en estos casos.

Como se ha comentado, el fundamento de esta responsabilidad solidaria no está vinculado directamente al deudor principal ni a la deuda pendiente de pago, sino a la garantía de que el deudor principal responda de la deuda con su patrimonio. Motivo este por el que el alcance de la responsabilidad no viene dado por la totalidad de la deuda dejada de pagar por el deudor principal, sino por el valor de los bienes embargados o susceptibles de serlo, que actúa como límite⁵.

Nuestro Alto Tribunal, en su sentencia núm. 1033/2019 de 10 de julio ya señalaba que en los supuestos de responsabilidad contenidos en el artículo 42.2.a) LGT:

«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 art. 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 quien sea el “deudor principal” y del total del importe de la deuda que deja de pagar».

Como aprecia el Tribunal Supremo en la sentencia que es objeto de análisis⁶:

«(...) la responsabilidad aglutinada bajo las letras a) a d) del art. 42.2 LGT no guarda relación alguna con los hechos de los que surge la obligación del deudor principal –hecho imponible y hecho determinante del tipo sancionador– sino que nacen o dimanar de conductas, todas ellas acontecidas en fase recaudatoria, encaminadas, en su conjunto, al propósito de hacer estéril la acción de cobro de aquellas deudas».

artículo 38 y también en el 131.5.a) LGT 1963, se incluyen las sanciones, que formaban parte entonces de la deuda tributaria y se exigían conjuntamente con ésta, como un concepto económico más de la deuda, lo que significa que estamos ante un tipo sancionador sui generis, ajeno a la sistemática de la LGT, pero sujeto siempre al principio culpabilístico, como hemos declarado reiteradamente. De hecho, la responsabilidad inicial de la empresa y la subsidiaria de la administradora, madre de la recurrente, incluía entre las deudas derivadas las sanciones impuestas».

5. En este sentido encontramos la STS de 10 de julio de 2019, núm. 1033/2019 (RJ 2019, 3328).
6. STS 1308/2022 de 14 de octubre de 2020.

Adentrándonos en materia de prescripción, resulta crucial la calificación del carácter sancionador de la responsabilidad del artículo 42.2.a) LGT. Y es que, en materia de prescripción, el plazo para la exigencia de esta responsabilidad solidaria ha sufrido modificaciones.

En la redacción originaria del artículo 67.2 LGT se indicaba:

«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».

A partir de la entrada en vigor el 31 de octubre de 2012 de la Ley 7/2012, la redacción del artículo 67.2 LGT es el siguiente:

«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 periodo voluntario del deudor principal.

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar».

La AEAT, en el supuesto que es objeto de estudio a través de la Sentencia de nuestro Tribunal Supremo núm. 1308/2022 pretende la aplicación de la nueva redacción del artículo 67.2 a hechos acontecidos con anterioridad a su entrada en vigor. Sin embargo, lo dispuesto en el artículo 10.2 LGT⁷ unido a la naturaleza sancionadora de la responsabilidad solidaria impide su aplicación retroactiva.

Como señalaba el Tribunal Constitucional en su relevante sentencia de 28 de octubre de 1997 núm. 182/1997: «(...) el límite expreso de la retroactividad in peius de las leyes que el art. 9.3 de la norma suprema garantiza no es general, sino que está referido exclusivamente a las leyes ex post facto sancionadoras o restrictivas de derechos individuales».

7. El artículo 10.2 LGT dispone:

«2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado».

Por lo que, en la medida en que el artículo 42.2.a) LGT exige una conducta maliciosa, dolosa, y le resultan de aplicación los principios rectores del derecho administrativo sancionador, no puede aplicarse una norma con carácter retroactivo como pretendía la Administración para evitar la prescripción de su acción de cobro frente al posible responsable solidario.

Además, el carácter de las diferentes variedades de responsabilidad contenidas en el artículo 42.2 LGT es distinto a las demás obligaciones de responsabilidad solidaria o subsidiaria que relacionan la responsabilidad a la conducta observada en el nacimiento, cumplimiento o infracción del obligado principal. En consecuencia, atendiendo a la especial naturaleza de este tipo de responsabilidad –cuyo alcance se vincula al valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar– es lógica la existencia de una norma especial en materia de prescripción extintiva, como efectivamente lo hace el artículo 67.2 LGT.

III. LA PRESCRIPCIÓN EN LOS SUPUESTOS DE DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL ARTÍCULO 42.2 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

A la hora de analizar la institución de la prescripción en las declaraciones de responsabilidad del artículo 42.2 LGT, nos centraremos en dos puntos de gran relevancia que son objeto de análisis en la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, n.º 1308/2022, rec. 6321/2022 de 14 de octubre de 2022 y en la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central n.º 00/03257/2020 de 13 de diciembre de 2022.

El primero de ellos es el relativo al inicio del cómputo del plazo de prescripción, *dies a quo*, para exigir la responsabilidad solidaria en virtud del art. 42.2 LGT de acuerdo con la redacción del artículo 67.2 dada en su redacción originaria antes de la entrada en vigor el 31 de octubre de 2012 de la Ley 7/2012.

El segundo de ellos trata sobre los actos que pueden suponer una interrupción del plazo de prescripción. En concreto se abordará el criterio por el que se acuerda que el plazo de prescripción del derecho a declarar la responsabilidad solidaria no se interrumpe por las actuaciones de pago realizadas frente al deudor principal u otros obligados ya declarados, ni tampoco queda suspendido por la declaración de concurso del deudor principal.

1. ANÁLISIS DE LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO. SALA DE LO CONTENCIOSO, N.º 1308/2022, REC. 6321/2022 DE 14 DE OCTUBRE DE 2022

La sentencia marca un antes y un después a la hora de determinar el *dies a quo* para el cómputo del plazo de prescripción de las declaraciones de responsabilidad del artículo 42.2 LGT.

Este pronunciamiento se circunscribe únicamente a la redacción originaria del artículo 67.2 LGT⁸, sin que se puedan extrapolar dichas conclusiones a la actual redacción de dicho precepto tras la entrada en vigor el 31 de octubre de 2012 de la Ley 7/2012 que lo modifica, a fecha de la sentencia. Lo cierto es que la lógica nos indica que el siguiente paso sea que el Tribunal Supremo interprete la actual redacción del precepto en el mismo sentido.

En este sentido resulta tajante el Tribunal, señalando en el Fundamento Jurídico Sexto de la sentencia donde expresa 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 7/2012⁹.

Pues bien, la cuestión que plantea interés casacional objetivo en este supuesto se circunscribe a:

«Determinar, interpretando el artículo 67.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, 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 sentencia recurrida en casación¹⁰ declara prescrita la facultad de la Administración para exigir la responsabilidad solidaria contenida en el artículo 42.2.a) por entender que se había excedido el plazo máximo de prescripción desde que tuvieron lugar los actos de ocultación –en marzo de 2010– y el momento en que se procede a declarar la responsabilidad tributaria –en abril de 2015–.

8. La redacción originaria del artículo 67.2 reza 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».

9. STS 1308/2022 de 14 de octubre de 2022 (RJ 2022, 5036), FD Sexto:

«Debe entenderse finalmente que la interpretación efectuada que da lugar a nuestra doctrina se limita a la versión inicial del art. 67.2 LGT y a los casos regidos por ella, de modo que no prejuzga lo que pudiéramos eventualmente sostener a la hora de afrontar el dies a quo en casos regidos por la norma que está vigente a partir de la Ley 7/2011, pues lo único que hemos avanzado, en relación con el contenido de ésta, es que no puede ser tildada de disposición aclaratoria o interpretativa de la primera versión, puesto que la corrige sustantivamente de modo perjudicial para el tardíamente declarado responsable solidario, sin que ello delimite las facultades de este Tribunal Supremo para interpretar la versión actualmente vigente, si accediese a la casación un asunto en que tal cuestión pudiera suscitarse».

10. Sentencia núm. 108/2020, de 27 de enero dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en adelante TSJA, sede en Málaga, recurso núm. 189/2017.

El razonamiento seguido por la sentencia de instancia se centra en la aplicación del principio de la *actio nata*¹¹. Es por ello que señala el TSJA que el plazo de prescripción debe empezar a computarse desde que se pueda ejercitar la acción contra él y no desde la fecha en que se hubiera devengado originariamente la liquidación en la que se fija la obligación del sujeto pasivo.

Motivo este por el que, tampoco deberían hacerse valer los actos de interrupción de la prescripción que hayan tenido lugar respecto al obligado principal a la hora de interrumpir la prescripción del presunto responsable solidario, menos aun cuando no ha sido declarado responsable.

Como sustento de dicho argumento, el TSJA recoge la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2015, que posteriormente servirá como argumentación por el Alto Tribunal para dirimir la cuestión que plantea interés casacional objetivo.

En atención a dicho razonamiento, concluye el TSJA que el *dies a quo* para el cómputo del plazo de prescripción debe fijarse en el momento en el que tienen lugar los actos de ocultación, sin que los actos realizados para ejercitar el cobro frente al deudor principal supongan la interrupción de la prescripción del futuro responsable con carácter previo a su declaración. En consecuencia, considera prescrito el derecho de la AEAT a exigir el pago de la deuda por vía de la declaración de responsabilidad del artículo 42.2.a) LGT.

La Abogacía del Estado se opone a tal razonamiento pues el criterio administrativo mantenido en las actuaciones de declaración de responsabilidad del art. 42.2.a) LGT difiere con creces del apuntado por el TSJA en la sentencia recurrida.

Hasta el momento en que tiene lugar el pronunciamiento del Tribunal Supremo, el criterio administrativo que se venía aplicando a la hora de declarar la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.a) LGT era que los actos administrativos realizados frente al deudor principal también interrumpían frente a los futuros responsables, incluso antes de que estos hubiesen sido declarados como tal en aplicación de lo dispuesto en el artículo 68.8 LGT¹², anteriormente recogido en el apartado 68.7 LGT.

Pues bien, la AEAT a través de la Abogacía del Estado pretende evitar la prescripción de la acción de derivación de responsabilidad intentando interpretar el artículo 67.2 LGT –en su redacción originaria– en el sentido de que:

11. Señala 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 (RJ 2007, 8571) (casación 4803/2002), 17 marzo 2008 (RJ 2008, 1442) (casación 6738/2003), 14 mayo 2009 (RJ 2009, 4448) (casación 181/2003), 7 julio 2010 (RJ 2010, 6087) (casación 3520/2005), 15 diciembre 2011 (RJ 2012, 2816) (casación 5748/2008), 26 abril y 14 mayo 2012 (casación 5411/2008 y 5182/2009, respectivamente) y 9 mayo 2013 (casación 6329/2010)».

12. El artículo 68.8 LGT dispone:

«8. Interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables. No obstante, si la obligación es mancomunada y solo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás».

«El párrafo segundo del art. 67. 2 LGT siempre ha perseguido el mismo objetivo que es que el día a quo del plazo de prescripción del responsable del art. 42.2 LGT, cuando las operaciones de transmisión u ocultación son posteriores al nacimiento a la liquidación de la deuda, se inicie desde el momento en que se realizan esas operaciones. En estos casos, y solamente en estos casos, la prescripción comienza a contarse desde que tienen lugar los actos que determinan el nacimiento de la responsabilidad».

Los contribuyentes, en este caso los declarados responsables, se oponen frontalmente al planteamiento de la Abogacía del Estado, defendiendo la postura del TSJA. En este sentido, indican que no es posible entender, como pretende la Administración, que el artículo 67.2 tenía el mismo sentido antes y después de la Ley 7/2012 ya que el responsable del artículo 42.2 LGT no es un codeudor por extensión respecto a la deuda tributaria de este último, sino un responsable específico por la relación mantenida con los bienes susceptibles de embargo.

Dada la especial característica de la responsabilidad contenida en el artículo 42.2.a) LGT, vinculada a los bienes en concreto que son objeto de ocultación, se entiende perfectamente la anterior redacción dada al artículo 67.2 LGT donde se vinculaba el inicio del cómputo del plazo de prescripción al momento en el que concurren los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad. Motivo este por el que el plazo de prescripción se iniciaría con los actos que se hicieron para eludir la vocación de dichos bienes a estar afectos al pago de la deuda tributaria.

1.1. Criterio fijado por el Tribunal Supremo

Puntualizadas las posturas de ambas partes, el Tribunal Supremo inicia su argumentación indicando en el Fundamento Jurídico Quinto que –al contrario de lo argumentado por la Abogacía del Estado– la redacción primitiva del artículo 67.2 LGT es clara y no precisa de aclaraciones posteriores¹³.

Por ello, procede el Tribunal a interpretar el artículo 67.2 LGT en su versión originaria, la cual disponía:

«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.

13. De acuerdo con lo expuesto en la sentencia 1308/2022 por el Tribunal Supremo:

«Fijadas tales aclaraciones elementales, consideramos que el precepto establecido en la redacción primitiva del artículo 67.2 LGT es claro y, por ende, no precisa de aclaraciones posteriores en el ejercicio de la denominada interpretación auténtica que vayan o puedan ir más allá de la meramente gramatical pues la dicción del artículo no ofrece dudas sobre lo que quiso decir, aun con los problemas de déficit de técnica normativa que hemos comentado».

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».

Para el Tribunal, la conjunción adversativa «no obstante», crea una salvedad sobre la regulación del primer párrafo, únicamente en lo relativo a la naturaleza de la responsabilidad solidaria del art. 42.2. Es por ello que, el primer párrafo del artículo 67.2. consagra la regla general y el párrafo segundo la excepción.

Esta excepción goza de pleno sentido si tenemos en cuenta la naturaleza excepcional de los supuestos de responsabilidad contenidos en el artículo 42.2 LGT. En consecuencia, el *dies a quo* se sitúa en el momento de la realización de los negocios traslativos que suponen una elusión o devaluación del patrimonio. Este cómputo resultaría respetuoso con el principio de la *actio nata*, puesto que son estas actuaciones evasivas del patrimonio del deudor principal las que desencadenan *per se* la posibilidad de actuar frente al responsable.

Añade el Tribunal que, el principio de la *actio nata* se encuentra directamente relacionado con el principio de buena fe, pues impide prolongar en el tiempo la acción administrativa en materia de declaración de responsabilidad más allá del plazo de prescripción.

Recalca la sentencia que, la interpretación realizada por la Administración del artículo 68.8 LGT no resulta conforme a Derecho en la medida en que supone una extensión del plazo de prescripción que no tiene cabida con la interpretación conjunta de dicho precepto con el artículo 67.2 LGT:

«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».

Es por ello que, trayendo a colación lo ya expuesto en su sentencia de 19 de noviembre de 2015 (RJ 2015, 5651), recurso de casación n.º 3727/2014¹⁴, nuestro

14. En la sentencia de 19 de noviembre de 2015, rec. 3727/2014, el Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, señalaba que:

«Si todas las actuaciones frente al deudor principal u otros responsables interrumpen la prescripción, incluso antes del acuerdo de derivación de responsabilidad, la referencia a la prescripción de forma autónoma del responsable carecería de sentido pues no se lograría entender qué efectos tendría fijar un dies a quo

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. De lo contrario, el comienzo del plazo de prescripción quedaría supeditado a la voluntad de la Administración, en tanto que se ensancharían sus potestades pudiendo prolongar el plazo de prescripción a su disposición, sin quedar limitado el *dies a quo* al momento en el que se cometieron las actuaciones elusorias o al de finalización del periodo voluntario de pago por parte del deudor principal.

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

En consecuencia, señala como criterio interpretativo 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.

Todo ello, como se señalaba *ut supra*, en la interpretación del artículo 67.2 LGT en su redacción inicial.

2. ANÁLISIS DE LA RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, N.º 00/03257/2020 DE 13 DE DICIEMBRE DE 2022

Tras el pronunciamiento del Tribunal Supremo que ha sido objeto de análisis, encontramos la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, TEAC de 13 de diciembre de 2022 en la que se hace eco del criterio sentado por el Alto Tribunal.

Resulta especialmente importante dicho pronunciamiento administrativo en la medida en que supone un cambio de criterio respecto al seguido con anterioridad en las resoluciones del TEAC de 21 de julio de 2016, RG 2288-2016 y de 30 de septiembre de 2015, RG 1302-2015.

El TEAC conoce en el recurso planteado en única instancia, la reclamación interpuesta frente al Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, con base en lo establecido en el artículo 42.2.a) LGT, dictado por la Jefa Adjunta de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT.

En el Acuerdo de Declaración de responsabilidad impugnado, cuyo inicio tuvo lugar el 13 de febrero de 2020, se declara como responsable solidario en virtud

para la prescripción del responsable si cualquier actuación efectuada frente al obligado principal, incluso antes de la propia declaración de responsabilidad, interrumpe la prescripción de aquél. La extensión al responsable sólo puede operar una vez que ya ha sido declarado formalmente responsable, pues hasta dicho instante no es responsable, y no puede, por tanto, pagar la deuda. No existe declaración de responsabilidad que determine su alcance y extensión, por lo que no puede pretender exigir la responsabilidad en relación a un sujeto que no ha sido declarado obligado al pago».

del art. 42.2.a) LGT a una persona jurídica atendiendo a una operación de compraventa formalizada en escritura pública el 7 de octubre de 2013. Además, debe ponerse de relieve que la deuda objeto de derivación fue liquidada al deudor principal el 6 de diciembre de 2013, fecha en que se notificó la misma.

En consecuencia, la parte reclamante impugna el Acuerdo de Declaración de Responsabilidad aludiendo a la prescripción del derecho de la Administración para declarar la responsabilidad, en la medida en que habría transcurrido con creces el plazo de 4 años establecido en el artículo 66.b) LGT y sin que considere que resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.8 LGT.

Hasta el pronunciamiento que es objeto de estudio, el TEAC había fijado como criterio en su resolución, entre otras, de 21 de julio de 2016 RG 00-2288-2016, el siguiente:

«3. (...) Por lo tanto, no puede establecerse diferencia alguna a los efectos regulados sobre la interrupción de la prescripción del actual 68.8 LGT, entre el responsable declarado y un responsable no declarado, puesto que ambos igualmente han incurrido en el supuesto de hecho determinante de la responsabilidad, si bien, respecto del segundo de ellos aún no se ha dictado la acción de declaración de responsabilidad para liquidar la deuda que le corresponda, pero la interrupción del plazo de prescripción para el deudor principal o para otros obligados al pago implica también la interrupción del plazo de prescripción para los responsables solidarios.»

Sin embargo, la sentencia del Tribunal Supremo supone un cambio de criterio. En concreto, señala que:

*«(...) cuando el art. 68.8 LGT, y su antecesor el art. 68.7, de misma expresión, afirman que “[...] interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables”, **tal mandato solo puede rectamente dirigirse frente a los ya declarados responsables, momento en que adquieren la condición de obligados tributarios** –art. 35.5 LGT–, de suerte que de no aceptarse tal premisa, jugaría aquí, como en la tesis administrativa, una extensión del concepto a quien todavía no ostenta tal carácter, y no precisamente para interrumpir la prescripción, sino para establecer el dies a quo del cómputo de los cuatro años.»*

De acuerdo con esta sentencia, el TEAC expone que existe un plazo de prescripción de cuatro años para declarar la responsabilidad solidaria sin que las actuaciones de cobro realizadas frente al deudor principal u otros ya declarados responsables interrumpan el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad.

El criterio del TEAC va más allá de ratificar lo expuesto por el Tribunal Supremo en relación con las actuaciones interruptivas de la prescripción y entra a analizar cómo juega la figura del concurso de acreedores a la hora de interrumpir la prescripción frente a futuros responsables.

Para realizar esta interpretación el TEAC acude a lo dispuesto en el artículo 60 «Interrupción de la prescripción» de la Ley 22/2003 de 9 de julio Concursal, en adelante LC, aplicable *ratione temporis*¹⁵.

Del análisis de dicho precepto, concluye el TEAC que el auto de declaración de concurso interrumpe la prescripción frente al concursado, pero no frente a deudores solidarios, fiadores o avalistas.

En consecuencia, y basándose en la sentencia del Tribunal Supremo, señala el Tribunal Central que no resulta de aplicación la suspensión del cómputo del plazo de prescripción contenida en el artículo 68.7 LGT¹⁶ por la declaración de concurso, a un futuro responsable cuando todavía no se le ha declarado como tal.

Por tanto, de acuerdo con el razonamiento anterior, el TEAC adopta el siguiente criterio que se opone al seguido por él anteriormente:

«(...) el plazo de prescripción del derecho a declarar la responsabilidad solidaria no se interrumpe por las actuaciones de pago realizadas frente al deudor principal u otros obligados ya declarados, ni tampoco queda suspendido por la declaración de concurso del deudor principal».

IV. CONCLUSIONES

1. SOBRE EL *DIES A QUO* EN EL CÓMPUTO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LAS DERIVACIONES DE RESPONSABILIDAD DEL 42.2 LGT EN VIRTUD DEL ARTÍCULO 67.2 LGT EN SU REDACCIÓN ORIGINARIA

De acuerdo con el criterio sentado por el Tribunal Supremo en su sentencia de 14 de octubre de 2022, el plazo de inicio del cómputo del plazo de prescripción, *dies a quo*, de las derivaciones de responsabilidad enmarcadas en el art. 42.2 LGT

15. El artículo 60 de la LC señalaba lo siguiente:

«Artículo 60. Interrupción de la prescripción.

1. Desde la declaración hasta la conclusión del concurso quedará interrumpida la prescripción de las acciones contra el deudor por los créditos anteriores a la declaración.

2. La interrupción de la prescripción no perjudicará a los deudores solidarios, así como tampoco a los fiadores y avalistas.

3. Desde la declaración hasta la conclusión del concurso quedará interrumpida la prescripción de las acciones contra socios y contra administradores, liquidadores y auditores de la persona jurídica deudora. También quedará interrumpida la prescripción de las acciones cuyo ejercicio quede suspendido en virtud de lo dispuesto en esta ley.

4. En el supuesto previsto en los apartados anteriores, el cómputo del plazo para la prescripción se iniciará nuevamente, en su caso, en el momento de la conclusión del concurso».

16. El artículo 68.7, segundo párrafo de la LGT dispone que:

«Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la declaración de concurso del deudor, el cómputo se iniciará de nuevo cuando adquiera firmeza la resolución judicial de conclusión del concurso. Si se hubiere aprobado un convenio, el plazo de prescripción se iniciará de nuevo en el momento de su aprobación para las deudas tributarias no sometidas al mismo. Respecto de las deudas tributarias sometidas al convenio concursal, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando aquéllas resulten exigibles al deudor».

se inicia 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 31 de octubre de 2012.

A modo de conclusión de dicho apartado, debe reseñarse que la cuestión planteada al Tribunal que presentaba interés casacional objetivo se ceñía a:

*«Determinar, interpretando el artículo 67.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, 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**».*

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 son extrapolables 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 y tiene una directa relación con la posterior redacción del artículo 67.2 LGT tras la Ley 7/2012¹⁷.

La redacción anterior de dicho precepto y que es objeto de estudio, no distinguía en aquellos 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

17. Recordemos que en la actualidad, el artículo 67.2 dice lo siguiente:

«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 periodo voluntario del deudor principal.

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar».

por estar incursos en la causa legal del art. 42.2 LGT (...) comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad».

En consecuencia, consideramos que las conclusiones alcanzadas por el Tribunal Supremo en la sentencia objeto de estudio no se ven limitadas a aquellas actuaciones realizadas con anterioridad a la liquidación de la deuda del deudor principal, sino que también deben extenderse a aquellas actuaciones realizadas con posterioridad a tal liquidación. Siendo dicha interpretación completamente acorde a la actual redacción del artículo 67.2 LGT.

2. SOBRE LA INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN EN LAS DERIVACIONES DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

Quizás incluso más relevante que la anterior conclusión, sea la alcanzada tanto por el Tribunal Supremo como por el TEAC sobre aquellos actos que suponen una interrupción de la prescripción.

Ambas instituciones alcanzan el siguiente consenso: las actuaciones de pago realizadas frente al deudor principal u otros obligados ya declarados no interrumpen el plazo de prescripción del derecho a declarar la responsabilidad solidaria.

Además, el TEAC puntualiza que el plazo de prescripción del derecho a declarar la responsabilidad solidaria tampoco queda suspendido por la declaración de concurso del deudor principal.

Resulta de gran interés dicho pronunciamiento puesto que supone un cambio de criterio administrativo, siendo de aplicación a un gran número de situaciones jurídicas.

Hasta el momento, siguiendo el propio criterio que había mantenido el TEAC, la AEAT venía entendiendo que las actuaciones de cobro realizadas frente al deudor principal también suponían la interrupción frente a los posibles responsables no declarados. Dicha interpretación, como señalaba el Tribunal Supremo¹⁸ «*suspedida el plazo de prescripción a la voluntad de la Administración, en tanto que ensancha temporalmente el ejercicio de sus potestades*». Dicho ensanchamiento temporal traía como consecuencia que se dictaran acuerdos de derivaciones de responsabilidad habiendo transcurrido con creces el plazo de 4 años desde que se cometieron las actuaciones de ocultación o desde que finalizó el periodo voluntario de pago de la deuda en sede del obligado principal, como era el supuesto que entraba a conocer el TEAC en su resolución de 13 de diciembre de 2022¹⁹.

18. FD Quinto. STS 1308/2022 de 14 de octubre de 2022.

19. Señala el TEAC en el último párrafo de su resolución 00/03257/2020 de 13 de diciembre de 2022:

«En el caso que nos ocupa, el interesado fue declarado responsable solidario en base a lo establecido en el artículo 42.2. a) LGT por ser causante o colaborador en la ocultación, que en el acuerdo ahora impugnado considera realizada el día 07/10/2013. Siendo que las deudas objeto de derivación pro-

Es cierto que el Tribunal Supremo en su sentencia de 14 de octubre de 2022 no responde de manera directa a la cuestión relativa a los actos interruptivos de la prescripción, ya que esta no forma parte del objeto del recurso de casación²⁰. Sin embargo, sí que expone a lo largo de su razonamiento jurídico su criterio al respecto, dejando claro que los actos realizados frente al deudor principal, no interrumpen frente a un posible responsable no declarado, trayendo a colación su sentencia de 19 de noviembre de 2015, rec. casación 3127/2014.

Es el TEAC quien recoge este planteamiento para fijar el criterio en la materia extendiéndose no solo a los actos realizados frente al deudor principal –u otro obligado ya declarado– sino también respecto a las declaraciones de concurso del deudor principal.

Esta cuestión que ya ha sido abordada por el TEAC está pendiente de resolverse por parte del Tribunal Supremo, habiéndose admitido a casación por el Auto de 24 de noviembre de 2021, rec. 2851/2021.

Las cuestiones que plantean interés casacional objetivo en el citado Auto son las siguientes:

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.

En dicho recurso de casación, en sus escritos respectivos las partes ya trajeron a colación la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2014, rec. 3727/2014 (CAMPANÓN GALIANA, 2022).

ceden de un acuerdo de responsabilidad dictado a la deudora principal el día 08/10/2013, notificado el día 20 siguiente, el periodo voluntario de pago finalizó el día 05/12/2013, fecha posterior al acto de ocultación, por lo que conforme al artículo 67.2 de la LGT el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria comenzó el 06/12/2013. Considerando que la comunicación de inicio del procedimiento de responsabilidad fue notificada el día 06/02/2020, debe concluirse prescrito el derecho de la Administración para declarar al interesado responsable solidario, y en consecuencia, anular el acuerdo de responsabilidad impugnado, sin que sea necesario pronunciarse respecto a las restantes alegaciones formuladas».

20. Cabe recordar que el objeto del recurso de casación se circunscribía a determinar «cuál es el día 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.a) de la misma ley, en aquellos casos en que, como el que ahora examinamos los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar con anterioridad a la liquidación de la deuda tributaria del deudor principal».

Por tanto, parece presumible que en la resolución de dicho recurso se siga el mismo criterio que el ya apuntado en su sentencia de 13 de octubre de 2022, en relación con la imposibilidad de interrumpir la prescripción para declarar la responsabilidad solidaria por las actuaciones realizadas frente al deudor principal.

No obstante, se debe advertir que el Tribunal en dicho recurso también conocerá de los efectos de la declaración del concurso de acreedores en relación con la interrupción de los plazos de prescripción de posibles responsables. Cuestión que no se ha valorado hasta el momento por el Alto Tribunal, pero sobre la que sí se ha pronunciado el TEAC.

V. BIBLIOGRAFÍA

- APARICIO DE LÁZARO, J. (diciembre de 2022). Enfoque jurisprudencial de la responsabilidad en materia tributaria. *Revista de Contabilidad y Tributación*. CEF, 65-100.
- BAEZA DÍAZ-PORTALES, M. (2011). *Responsabilidad tributaria: administradores sociales y otras cuestiones problemáticas*. Valencia: Ediciones Foro Jurídico.
- BANACLOCHE PALAO, C. (julio de 2022). Al responsable del artículo 42.2 de la LGT no le es aplicable la suspensión automática cuando recurre las sanciones derivadas. *Revista de Contabilidad y Tributación*, 63-80.
- BANACLOCHE PALAO, C. (enero de 2023). Responsabilidad por ocultación: ambigüedad del concepto y alcance en caso de múltiples responsables. (CEF, Ed.) *Revista de Contabilidad y Tributación*, 103-115.
- CAMPANÓN GALIANA, L. (enero de 2022). El cómputo del plazo de prescripción en derivaciones de responsabilidad solidaria. *Carta Tributaria. Revista de opinión* (82).
- GARCÍA NOVOA, C. (noviembre de 2022). *Taxlandia: Blog Fiscal y de Opinión Tributaria*. Obtenido de <https://www.politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/anomalias-de-la-responsabilidad-tributaria>.
- MONTERO DOMÍNGUEZ, A. (2007). Modificaciones introducidas en la Ley General Tributaria por la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal. *CEF Contabilidad y Tributación* (286).
- PUEBLA AGRAMUNT, N. (2020). *La deriva de la responsabilidad tributaria*. Thomson Reuters. Aranzadi.
- ROMERO PLAZA, C. & SERANTES PEÑA, F. (2016). *Responsables y Responsabilidad Tributaria*. Wolters Kluwer.