

El TEAC cambia criterio sobre la prescripción de la responsabilidad solidaria en un caso del artículo 42.2 de la LGT

Análisis de la **RTEAC de 13 de diciembre de 2022, RG 3257/2020**

Nuria Puebla Agramunt

*Doctora en Derecho por la UCM
Profesora contratada doctora de la UDIMA
Abogada del ICAM (España)*

Extracto

La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 13 de diciembre de 2022 (RG 3257/2020 –NFJ088198–) establece nuevo criterio sobre la prescripción de la potestad de la Administración para declarar la responsabilidad tributaria solidaria en un caso de responsabilidad del artículo 42.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT), y afirma hacerlo teniendo en cuenta los criterios fijados en la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 14 de octubre de 2022, con ocasión el recurso de casación 6321/2020 (NFJ087903), al respecto del inicio del cómputo del plazo de prescripción del artículo 67.2 de la LGT.

Publicado (en avance *online*): 17-02-2023

Cómo citar: Puebla Agramunt, N. (2023). El TEAC cambia criterio sobre la prescripción de la responsabilidad solidaria en un caso del artículo 42.2 de la LGT. (Análisis de la RTEAC de 13 de diciembre de 2022, RG 3257/2020). *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 480, 173-184. <https://doi.org/10.51302/rcyt.2023.18617>

1. Supuesto de hecho

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC o el Tribunal Central) dicta Resolución estimatoria el 13 de diciembre de 2022 (RG 3257/2020 –NFJ088198–), con ocasión de una reclamación que se había interpuesto frente a acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, firmado por la jefa adjunta de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT (Agencia Estatal de Administración Tributaria), al amparo del artículo 42.2 a) de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT).

El artículo 42.2 a) de la LGT establece:

También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

El acto que, para la Agencia Tributaria, fue determinante de la responsabilidad, por ser calificado «de ocultación», había tenido lugar el 7 de octubre de 2013, fecha de otorgamiento de cierta escritura pública de venta de inmueble. Y el TEAC, como la prescripción es un

modo extintivo de la responsabilidad tributaria de examen preferente a cualquier otro, advierte de que, con carácter prioritario, ha de analizar si concurre en este caso:

Previamente al análisis de la concurrencia o no del presupuesto de la responsabilidad, debe examinarse si al tiempo de notificarse al ahora reclamante la comunicación de inicio del procedimiento de responsabilidad solidaria, estaba o no prescrito el derecho de la Administración para declararle responsable, ya que conforme al artículo 41.5 párrafo primero de la LGT:

5. Salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de esta ley.

Resulta que las deudas objeto de derivación al responsable solidario del artículo 42.2 a) de la LGT, que aquí se enjuiciaba, procedían a su vez de otro acuerdo de responsabilidad tributaria, dictado el día 8 de octubre de 2013, notificado el día 20 siguiente, lo que determinaba que el periodo voluntario de pago de quien, a los efectos de este recurso es el deudor principal, finalizara el 5 de diciembre de 2013.

Para el reclamante (véase el antecedente de hecho segundo de la resolución del TEAC), en aplicación del artículo 67.2 de la Ley 58/2003, el inicio del cómputo del plazo de prescripción habría de contarse desde la fecha de la escritura de la compraventa de la que trae causa el presupuesto de hecho de la responsabilidad, es decir, desde el 7 de octubre de 2013.

En aplicación de este precepto, a su juicio, desde la fecha de la escritura, como acto de ocultación determinante de su propia responsabilidad (7 de octubre de 2013), hasta la fecha de notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria tendente a su declaración como responsable (13 de febrero de 2020), había transcurrido con creces el periodo de cuatro años establecido en el artículo 66 de la LGT; sin que a este respecto pudiera interpretarse que hubieran tenido lugar hechos interruptivos de la prescripción.

A mi entender, y si no he interpretado incorrectamente al Tribunal Supremo (TS), esa sería la fecha que habría que computar si tuviéramos en cuenta la jurisprudencia que resulta de la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022, dictada en el recurso de casación 6321/2020 (NFJ087903), sentencia que ha establecido como doctrina la siguiente:

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 —expresión legal, la de exigir el pago, que

comprende el plazo para declarar la responsabilidad solidaria— 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, con independencia del momento en que tenga lugar la declaración relativa a la obligación principal de la que aquella es subordinada.

El TEAC, sin embargo, sostiene que, toda vez que la fecha límite de pago del deudor principal (5 de diciembre de 2013) era posterior al presunto acto de ocultación (7 de octubre de 2013), conforme al mismo artículo 67.2 de la LGT, el cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria debía contarse a partir del día siguiente al de finalización del periodo voluntario de pago del deudor principal, es decir, el 6 de diciembre de 2013.

De ahí que, en opinión del TEAC, siendo que la comunicación de inicio del procedimiento de responsabilidad fue notificada el día 6 de febrero de 2020, y habiendo transcurrido más de cuatro años desde el 6 de diciembre de 2013, debe concluirse que está prescrita la potestad de la Administración para proceder a la declaración de responsabilidad solidaria objeto de la reclamación. Y tras ello, el tribunal anula el acuerdo de responsabilidad impugnado, explicando que ya no es necesario pronunciarse respecto a las restantes alegaciones formuladas, ni analizar ya la concurrencia o no del presupuesto de la responsabilidad.

2. Doctrina del tribunal

El TEAC cambia el criterio que hasta ahora tenía sobre un concreto aspecto de la prescripción de la potestad de la Administración para declarar la responsabilidad tributaria solidaria del artículo 42.2 de la LGT, criterio expresado en Resoluciones de fecha 21 de julio de 2016 (RG 2288/2016 –NFJ063513–) y 30 de septiembre de 2015 (RG 1302/2015 –NFJ059970–).

En la Resolución de 13 de diciembre de 2022 (RG 3257/2020 –NFJ088198–) que comentamos en estas páginas, establece el siguiente nuevo criterio:

De acuerdo con la sentencia del Tribunal Supremo de 14 de octubre de 2022, dictada en el recurso de casación n.º 6321/2020, que contradice la doctrina mantenida por este Tribunal Central (resolución de 21 de julio de 2016 dictada en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio RG 00-2288-2016), el plazo de cuatro años de prescripción del derecho a declarar la responsabilidad solidaria del art 42.2 a) LGT no se interrumpe por las actuaciones de cobro realizadas frente al deudor principal u otros obligados ya declarados, ni tampoco queda suspendido por la declaración de concurso del deudor principal.

3. Comentario crítico

Este mismo tribunal, con fecha 21 de julio de 2016, en resolución dictada en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio (RG 2288/2016 –NFJ063513–), había dispuesto el siguiente criterio con la calificación de doctrina:

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 un 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.

En la Resolución de 13 de diciembre de 2022 (RG 3257/2020 –NFJ088198–), el TEAC modifica su criterio, y dice que lo hace para adaptarse a los criterios recogidos en la Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS el 14 de octubre de 2022, en el recurso de casación 6321/2020 (NFJ087903)¹.

Esto es lo primero que llama mi atención, ya que la Sentencia del Alto Tribunal, cuyos criterios acoge el Tribunal Central, solo establece jurisprudencia para el artículo 67.2 de la LGT aplicable *ratione temporis*, que era en su versión anterior a la modificación operada por la Ley 7/2012, de 29 de octubre; y el caso enjuiciado por el Tribunal Central se refiere a un presunto acto de ocultación que habría tenido lugar con fecha posterior a la entrada en vigor de la modificación y, por tanto, a un caso en el que la norma que aplica es distinta a la analizada por el TS.

En efecto. En el caso resuelto por el TS, el hecho determinante de la responsabilidad había tenido lugar con anterioridad al 31 de octubre de 2012, fecha de entrada en vigor de la nueva redacción de este precepto legal, y al fijar jurisprudencia, la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022 dijo:

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 7/2012, pues lo único que hemos avanzado, en relación con el contenido de esta, es que no puede ser tildada de disposición aclaratoria o interpretativa de la

¹ Para evitar reiteraciones innecesarias, véase Puebla Agramunt (2023, pp. 92-102).

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.

El Alto Tribunal ha aclarado, pues, que su jurisprudencia se *limita a la versión inicial* del artículo 67.2 de la LGT y que su jurisprudencia no es aclaratoria ni interpretativa². De ahí que se entienda que el TEAC no diga que adapta sus criterios a *la jurisprudencia* del TS emanada de dicha sentencia, sino que solo afirme que *deben tenerse en cuenta los criterios* recogidos en la Sentencia de 14 de octubre de 2022.

Por consiguiente, realmente el TEAC adapta su doctrina a *los razonamientos jurídicos expresados* en la Sentencia del TS dictada en el recurso de casación 6321/2020 (NFJ087903), pero no a su fallo ni a la jurisprudencia sentada en la misma. Puesto que la jurisprudencia se establece para una versión posterior del artículo 67.2 de la LGT que no es aplicable al caso que resuelve el Central.

Entrando en la materia propia objeto de análisis, obsérvese que la primitiva redacción del artículo 67.2 de la LGT y sobre la que la sentencia del TS establece jurisprudencia era la siguiente (la cursiva es nuestra):

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 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 constituyan el presupuesto de la responsabilidad [...].

Y véase cómo, a partir de la entrada en vigor de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, esto es, desde el 31 de octubre de 2012, el precepto tiene esta nueva redacción (la cursiva es nuestra):

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.

² Villar Ezcurra (1996, p. 109) hace mención a la llamada «natural retroactividad» o «aparente retroactividad», que es aquella que se produce cuando las leyes interpretativas no contienen innovación jurídica alguna o no innovan, sino que son casos en que las leyes clarifican las anteriores, preexistentes. Una ley que no innova el ordenamiento jurídico no entra en conflicto con la ley interpretada o aclarada, sino que solo hace que aclarar su sentido, que siempre estuvo, desde la ley primitiva.

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 [...].

El TEAC lo que recoge de la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022 como algo fundamental es «la naturaleza del acto de declaración de responsabilidad distinguiéndolo de la exigencia del pago de la responsabilidad ya declarada». Dicho de otro modo, reconoce que no se puede considerar «responsable» a alguien que, aunque hipotéticamente pueda considerarse que ha incurrido en el supuesto de hecho determinante de la responsabilidad, aún no ha sido declarado como tal. Y reconoce que es distinto *declarar* la responsabilidad que *exigir* su pago.

Esto es lo que rompe con lo que el Tribunal Central mantenía hasta ahora, pues venía entendiendo que no había diferencia, a efectos de la interrupción de la prescripción, entre un responsable declarado y un responsable no declarado, ya que, en lo que era su criterio hasta la fecha, no cabía diferenciarlos, si ambos igualmente habían incurrido en el supuesto de hecho determinante de la responsabilidad. Por eso, hasta ahora, para el aún no declarado responsable, también se interrumpía la prescripción.

En esta resolución, el TEAC, tras la cita de los preceptos legales a interpretar y aplicar en el caso (arts. 41.5, 66, 67 y 68 LGT), y tras la transcripción de las «Consideraciones jurídicas que ofrece el caso y que expresa este Tribunal Supremo para formar doctrina» en el fundamento jurídico quinto de su Sentencia de 14 de octubre de 2022, afirma que (las cursivas son nuestras)

De acuerdo con esta sentencia, 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.

La Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022 había recordado que el artículo 42.2 de la LGT establece un supuesto de responsabilidad completamente distinto a los demás, ya que, si bien los otros conectan la responsabilidad a la conducta observada en el nacimiento, cumplimiento o infracción de la obligación principal, en el artículo 42.2 de la LGT el supuesto de hecho nace o dimana de conductas acontecidas, no en aquel momento en que nace la obligación principal, sino en fase recaudatoria, siendo todas ellas conductas encaminadas al propósito de hacer estéril la acción de cobro de aquellas deudas³.

³ Sobre esta importante distinción, Puebla Agramunt (2020, pp. 65 y ss.):

Es una responsabilidad que presenta diferencias notables con el resto de supuestos de responsabilidad, porque nace vinculada a conductas realizadas para impedir la realización de la deuda

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS ya había dicho anteriormente que el del artículo 42.2 de la LGT es 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»⁴.

De ahí que, en la responsabilidad del artículo 42.2 de la LGT, el alcance venga constituido, como máximo, por el valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar.

Y de ahí que sea lógico que la responsabilidad que regula un precepto tan diferente al resto, como es el de la responsabilidad del artículo 42.2 de la LGT, tenga su propio cómputo del plazo de prescripción. Y que el *dies a quo* comience en el momento de la realización de los actos o negocios que se han realizado con propósito de ocultar bienes a la actuación recaudatoria de la Administración. Esto último es lo que ha manifestado recientemente el TS en la Sentencia objeto de este comentario de 14 de octubre de 2022.

Por eso el precepto, en la redacción aplicable en el caso resuelto por la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022, que se refería exclusivamente al caso del artículo 42.2 de la LGT, debe interpretarse como que es desde ese momento de la ocultación u obstrucción, desde el que la Agencia Tributaria puede proceder para declarar responsable a quien ha colaborado con el deudor principal a llevarla a cabo. Ese sería el *dies a quo* del cómputo de la prescripción, pero solo para casos de responsabilidad del artículo 42.2 de la LGT y solo para actos de ocultación acaecidos antes de la entrada en vigor de la Ley 7/2012.

Por consiguiente, con arreglo a aquella redacción, y para actos realizados bajo su amparo, es desde esa fecha desde la que debe contarse el plazo de prescripción, no viéndose este plazo interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal. Y ello lo explicaba y justificaba el TS en que la conducta del responsable del artículo 42.2 de la LGT nada tiene que ver con el origen de las deudas del deudor principal, sino que se le hace responsable por actuaciones de ocultación u obstaculización llevadas a cabo en la fase del cobro de esas deudas.

Pero el TEAC se enfrenta a la interpretación del artículo 67.2 de la LGT en su redacción posterior, en la que el legislador ya no se refiere al artículo 42.2 de la LGT. Y no hay jurisprudencia sobre esta versión del precepto, pues la establecida por la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022 es, como hemos repetido, para la versión anterior.

sobre los bienes y derechos del sujeto pasivo. A diferencia de otros supuestos de responsabilidad, en la del artículo 42.2 a) de la Ley General Tributaria, el responsable no está conectado con el hecho imponible del que se origina el nacimiento de la deuda tributaria a cargo del sujeto pasivo.

⁴ Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, de 10 de julio de 2019 (rec. núm. 4540/2017 –NFJ074241–).

Así que el TEAC llega a su propia conclusión. Transcribe el artículo 41.5 de la LGT, que establece la necesidad de un acto declarativo de la responsabilidad para que una persona pueda ser declarado responsable. Dicho precepto prevé:

5. Salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de esta ley.

Y recuerda que la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022 había manifestado que (la cursiva es nuestra)

pese a que el art. 67 LGT hable, con carácter general, de «*plazo... para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios*», en realidad expresa con escaso rigor que acomete la prescripción extintiva –presunción *iuris et de iure* de abandono de la acción o facultad de la Administración para determinar la deuda derivada–, acto declarativo imprescindible para exigir su importe al previamente declarado responsable, como deriva de nuestra doctrina, que refleja la sentencia impugnada.

Esta importante aclaración, que proviene de la lectura de la propia norma y que recuerda que, para exigir una responsabilidad tributaria, la ley establece como requisito *sine qua non* el acto declarativo de dicha responsabilidad, hace que el TEAC modifique su criterio.

El precepto que tiene que interpretar el TEAC ya no se refiere al plazo de prescripción específico de los responsables del artículo 42.2 de la LGT, sino al plazo de prescripción de todos aquellos casos de responsabilidad solidaria en que *los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior*. Y este plazo, como dice la actual ley, *se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar*.

Pero en el caso resuelto por el TEAC no aplicaba dicho plazo especial, sino el plazo general que señala el párrafo primero del artículo 67.2 de la LGT, que dice que comenzará a contarse *desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal*, y ello porque los hechos que constituían el presupuesto de la responsabilidad se habían producido el 7 de octubre de 2013, que no es un momento posterior al del vencimiento del periodo de pago en periodo voluntario, que era el 5 de diciembre de 2013.

Por eso concluye el TEAC que el plazo de prescripción del derecho a *declarar* la responsabilidad solidaria (y adviértase de que no dice solo la responsabilidad solidaria del art. 42.2 LGT, sino que el TEAC dice «*existe un plazo de prescripción de cuatro años para declarar la responsabilidad solidaria*») comienza el día siguiente, 6 de diciembre de 2013, y

no se interrumpe por las actuaciones *de pago* realizadas frente al deudor principal u otros obligados ya declarados.

Ni tampoco se interrumpe, y esto es algo que añade con acierto el TEAC (pues la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022 no hacía referencia a la posible interrupción de la prescripción debida al concurso) queda suspendido por la declaración de concurso del deudor principal.

En efecto. Por un lado, todo parece indicar que el TEAC acoge los criterios de la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022, para sostener que una cosa es el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria y otra para exigir su pago, y por ello, el plazo para declararla no se ve interrumpido por las actuaciones realizadas para exigir el pago.

Por otro lado, puede deducirse que el criterio que el TEAC sienta es para toda responsabilidad solidaria, ya que la redacción del artículo 67.2 de la LGT por él interpretada no alude a dicho supuesto específico como un supuesto especial con su propio plazo de prescripción. Y si ello es así y no me equivoco en la lectura de la resolución, asistimos a un gran avance en términos de seguridad jurídica, porque no tendría sentido que se estableciera esta limitación, tan lógica, a los exclusivos efectos del artículo 42.2 de la LGT, y que para el resto de supuestos de responsabilidad solidaria siguiera permitiéndose que la AEAT tardase más de cuatro años en declarar la responsabilidad.

Y, por otro lado, el caso resuelto por el TEAC tenía una complicación adicional, puesto que la deudora principal había sido declarada en concurso de acreedores. Y por ello, dice la resolución que comentamos, debe tenerse en cuenta la disposición adicional octava de la LGT, que establece que «Lo dispuesto en esta ley se aplicará de acuerdo con lo establecido en la legislación concursal vigente en cada momento».

La normativa aplicable a la interrupción de la prescripción es la vigente en la fecha del auto de declaración de concurso, que en el caso enjuiciado era el 4 de noviembre de 2013, y en aquel momento, la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, disponía:

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.

El TEAC expresa que, «de este precepto se deduce que el auto de declaración de concurso interrumpe la prescripción frente al concursado, pero no a los deudores solidarios, fiadores y avalistas». Lo cual es lógico, porque nada impide a la Administración dirigirse contra ellos para tratar de cobrar sus créditos.

Y es que, como muy bien se ha expresado en nuestra doctrina, en el ámbito tributario, la solidaridad se configura más bien como una «subsidiariedad de primer grado», en la que la Administración solo puede dirigirse contra el responsable solidario si existe incumplimiento del deudor principal en el periodo voluntario de pago de la deuda tributaria (Martín Jiménez, 2007, pp. 150 y 151).

Pero es que, además, del artículo 68 de la LGT se desprende –añade el TEAC– (la cursiva es nuestra), que

el auto de declaración de concurso interrumpe el plazo de prescripción del derecho a recaudar, por lo que conforme a lo señalado anteriormente no afecta al derecho a declarar la responsabilidad, por lo que tampoco es aplicable al responsable no declarado la interrupción de la prescripción recogida en el artículo 68.7 de la LGT al señalar «*Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la declaración de concurso del deudor...*».

Se ve con claridad ahora por qué decía al principio de este comentario que ha sido determinante en la decisión del TEAC la explicación que hace la Sentencia del TS de 14 de octubre de 2022 al respecto de la «naturaleza del acto de declaración de responsabilidad» y su distinción frente a «la exigencia del pago de la responsabilidad ya declarada».

Y se entiende así por qué concluye el TEAC (la cursiva es nuestra) 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.

Una muy importante resolución que, partiendo de los razonamientos de una muy bien argumentada sentencia, sienta un criterio que a buen seguro traerá consecuencias en todos los expedientes de responsabilidad tributaria solidaria.

Referencias bibliográficas

Martín Jiménez, A. (2007). *Los supuestos de responsabilidad en la LGT*. Thomson Aranzadi.

Puebla Agramunt, N. (2020). *La deriva de la responsabilidad tributaria. Análisis del origen, función y contenido del art. 42.2.a) de la LGT, a efectos de su utilización en la defensa de procedimientos tributarios de derivación de responsabilidad solidaria*. Thomson Reuters Aranzadi.

Puebla Agramunt, N. (2023). El Tribunal Supremo sentencia sobre la prescripción de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2 a) de la LGT. (Análisis de la STS de 14 de octubre de 2022, rec. núm. 6321/2020). *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 479, 92-102. <https://doi.org/10.51302/rcyt.2023.15773>

Villar Ezcurra, M. (1996). *Las disposiciones aclaratorias en la práctica jurídica*. Cedecs.