GOBIERNO DE ESPAÑA MINISTERIO DE HACIENDA

DOCTRINA Y CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS

TEA

Criterio **1** de **1** de la resolución: **00/03257/2020/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **13/12/2022**

Asunto:
Procedimiento de recaudación. Declaración de responsabilidad solidaria en virtud del artículo 42.2 a) LGT. Interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago de las deuda a los responsables. CAMBIO DE CRITERIO

Criterio:
De acuerdo con la sentencia del Tribunal Supremo de 14 de octubre de 2022 dictada en el recurso de casación nº 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) 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.

NOTA: Este criterio supone un CAMBIO DE CRITERIO respecto al seguido, entre otras, en Resolución de fecha 21 de julio de 2016 (RG 2288-2016) y de fecha 30 de septiembre de 2015 (RG 1302-2015), ambas dictadas en recursos extraordinarios de alzada para unificación de criterio.

Se aplica el artículo 68.8 LGT tras su redacción por la Ley 7/2012 de 29 de octubre.

En el mismo sentido RG 6421-2021 en la que se aplican los artículos 67.2 LGT y 68.7 LGT en su redacción original.

Referencias normativas:
Ley 58/2003 General Tributaria LGT
42.2.a)
67.2
68.7
68.8

Conceptos:
Concurso de acreedores/quiebra/suspensión de pagos
Deudor principal
Interrupción
Prescripción
Procedimiento de recaudación
Responsables solidarios

Texto de la resolución: (Ver en nueva pestaña o ventana)

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA TERCERA

FECHA: 13 de diciembre de 2022

PROCEDIMIENTO: 00-03257-2020

CONCEPTO: PROCEDIMIENTO RECAUDATORIO

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA GENERAL

RECLAMANTE: **XZ**, **SA** - NIF ...

REPRESENTANTE: ... - NIF ...

DOMICILIO: ...- España

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación, contra Acuerdo de declaración de Responsabilidad solidaria en base a lo establecido en el artículo 42.2. a) de la L.G.T. (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), dictado por La Jefa Adjunta de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la A.E.A.T. (Agencia Estatal de Administración Tributaria). Referencia: R...29.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Para la recaudación de las deudas pendientes del deudor a la Hacienda pública, **TW S.L**. con NIF ..., previa tramitación del correspondiente procedimiento (Expediente: ...J) iniciado mediante comunicación notificada en fecha 06/02/2020, el día 25/06/2020 fue dictado el acuerdo reseñado, con un alcance de ... euros. Este acuerdo fue notificado en fecha 29/06/2020.

SEGUNDO.- Contra el acuerdo de responsabilidad reseñado, notificado en fecha 29/06/2020, el día 04/07/2020, fue interpuesta la presente reclamación, alegando:

- Primera.- Vulneración del derecho de defensa al no haberse entregado el expediente administrativo completo.

- Segunda.- Prescripción del derecho de la Administración para declarar responsable solidario al reclamante de las deudas tributarias pendientes de pago de la entidad "**TW**, **S.L.**

Conforme señala el artículo 41.5 de la L.G.T hay que distinguir dos fases: 1) la primera en el tiempo, declarativa, que se concreta en el acto administrativo que declara la responsabilidad y determina la persona a la que se deriva la acción y su alcance y (ii) una posterior a ésta, que viene representado por el ejercicio efectivo de la acción de cobro frente al responsable solidario. La declaración de responsabilidad es una *"conditio iuris"* para la exigibilidad de la deuda (Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de abril de 2012 ,Recurso Nº 5411/2008). En consecuencia, el responsable no es obligado hasta que es declarado como tal mediante acto administrativo por mucho que anteriormente se haya realizado el presupuesto de la responsabilidad. En definitiva, la declaración de responsabilidad es un acto de la liquidación y la exigencia de su pago es un acto de recaudación, siendo distintos los actos de interrupción del uno y del otro.

Por otra parte considera que el primer párrafo del artículo 67.2 de la LGT afecta al derecho a exigir el pago al responsable solidario, mientras que el párrafo segundo al derecho a declararlo responsable, por lo que el inicio del cómputo del plazo de prescripción se produjo en la fecha de la escritura de la compraventa de la que trae causa el presupuesto de la responsabilidad. Conforme a ello, desde la fecha de la escritura (7/10/2013), hasta la fecha de notificación del Acuerdo de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria (13/02/2020), había transcurrido con creces el período de cuatro años establecido en el artículo 66; sin que a este respecto pueda interpretarse que hayan tenido lugar hechos interruptores de la prescripción.

En la regulación de la interrupción de los plazos de prescripción, la LGT distingue entre las actuaciones que son eficaces para interrumpir el cómputo del plazo correspondiente al derecho señalado en la letra a) del artículo 66 LGT (derecho a liquidar) que sólo procede cuando concurra alguno de los supuestos previstos en el artículo 68 apartado 1 de la LGT, y el correspondiente al derecho previsto en la letra b) del artículo 66 LGT que, en materia de responsabilidad solidaria, sí cuenta con una regulación especial en cuanto a la interrupción del cómputo, contenida en el artículo 68 apartado 8 LGT.

Por otra parte, el artículo 67.2 de la LGT diferencia claramente entre los responsables solidarios y subsidiarios, y así, mientras que a los solidarios los sitúa en el ámbito de la liquidación de la deuda tributaria (por cuanto su obligación nace con la del propio deudor principal); a los subsidiarios, se les ubica en el ámbito más estricto de la recaudación de la deuda tributaria, ya que para dirigirse frente a ellos previamente han debido verse frustradas las actuaciones de cobro dirigidas frente al deudor principal.

Atendiendo a ello, no resultan trasladables al caso que nos ocupa, tal y como se pretende en el Acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria objeto de impugnación, las conclusiones alcanzadas por el Tribunal Supremo, en su Sentencia de fecha 25 de abril de 2008, dictada en el Recurso nº 6815/2002, sobre los plazos de prescripción por cuanto que la misma viene referida a un supuesto de responsabilidad subsidiaria, no pudiendo la Administración Tributaria ejercitar acciones frente a éste (el responsable subsidiario) en tanto sea posible dirigir la actuación de cobro frente al obligado principal y frente a los responsables solidarios. Es decir, sitúa el Alto Tribunal el dies a quo para dirigirse frente al responsable subsidiario en el ámbito recaudatorio

Sin embargo, tal y como esta parte sostiene, a diferencia de los responsables subsidiarios, el momento en que el deudor principal incumple su obligación por falta de pago no tiene que ver con la estructura del presupuesto de hecho de la responsabilidad solidaria. Ello se constata, además, con el régimen previsto en el artículo 196 del RGAPGI en cuyo número uno dispone:

"*Cuando en el curso de un procedimiento de inspección, el órgano actuante tenga conocimiento de hechos o circunstancias que pudieran determinar la existencia de responsables a los que se refiere el artículo 41 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se podrá acordar el inicio del procedimiento para declarar dicha responsabilidad* (...)."

Es decir, porque se ha realizado el presupuesto de hecho puede la Administración iniciar el procedimiento de declaración al que se refiere la LGT; de lo contrario, esto no sería posible: la obligación ha nacido y la Administración puede ejercer las potestades que le permitan concretar su efectividad, primero, y su cuantificación, en segundo lugar, en unidad de acto.

Si desde ese momento la Administración no ejercita las facultades y derechos que le son propios, sólo a ella puede perjudicarle, de modo que el inicio del cómputo del plazo de la prescripción está vinculado al momento en que es jurídicamente posible el ejercicio de las acciones de las que es titular la parte activa de la relación jurídica de que se trate, en este caso, de las obligaciones tributarias, es decir, la Administración Tributaria.

Por otra parte, no cabe considerar, como pretende la Administración, que el procedimiento concursal seguido en relación con el deudor principal haya supuesto la interrupción de la prescripción frente al responsable que no ha sido declarado como tal, porque ninguna deuda ha nacido frente a éste.

- Tercera.- No concurren los presupuestos habilitantes previstos en el artículo 42.2.a) de la LGT.

- Cuarta.- Se ha infringido el límite de la extensión de responsabilidad.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si el acto impugnado es o no conforme a derecho

TERCERO.- El acuerdo de responsabilidad impugnado fue dictado en base a lo establecido en el **artículo 42.2 a) de la LG**T, que 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.*

Conforme al acuerdo de responsabilidad, el acto de ocultación tuvo lugar en la fecha de otorgamiento de escritura de 07/10/2013, por la que **TW S.L.** vendió la Finca número ... del Registro de la Propiedad número ocho de ..., a las entidades **XZ S.A.** y **QR S.L.**, por un precio precio total de ... de euros más el IVA correspondiente, sin que se haya acreditado en el expediente el pago del precio acordado, no desvirtuada esta conclusión en las alegaciones formuladas en el procedimiento de responsabilidad.

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. Con anterioridad a esta declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del artículo 81 de esta ley y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos 142 y 162 de esta ley.*

La LGT regula la institución de la prescripción en Título II, Capítulo IV, sección 3ª (artículos 66 a 70). De esta regulación podemos destacar:

Artículo 66. Plazos de prescripción.

> *Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:*
>
> *a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.*
>
> *b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.*
>
> *(...)*

Artículo 67. Cómputo de los plazos de prescripción.

> *1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:*
>
> *En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.*
>
> *En el caso b), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago en período voluntario, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo.*
>
> *(...)*
>
> *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.*

Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios.

Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.

2. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo b) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.

(...)

5. Las actuaciones a las que se refieren los apartados anteriores y las de naturaleza análoga producirán los efectos interruptivos de la prescripción cuando se realicen en otro Estado en el marco de la asistencia mutua, aun cuando dichos actos no produzcan efectos interruptivos semejantes en el Estado en el que materialmente se realicen.

6. Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en el apartado siguiente.

7. Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente.

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.

Lo dispuesto en este apartado no será aplicable al plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para exigir el pago cuando no se hubiera acordado la suspensión en vía contencioso-administrativa.

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.

Si existieran varias deudas liquidadas a cargo de un mismo obligado al pago, la interrupción de la prescripción solo afectará a la deuda a la que se refiera.

La suspensión del plazo de prescripción contenido en la letra b) del artículo 66 de esta Ley, por litigio, concurso u otras causas legales, respecto del deudor principal o de alguno de los responsables, causa el mismo efecto en relación con el resto de los sujetos solidariamente obligados al pago, ya sean otros responsables o el propio deudor principal, sin perjuicio de que puedan continuar frente a ellos las acciones de cobro que procedan.

Este Tribunal en la resolución de 21/07/2016 dictada en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio con RG 00-2288-2016, estableció, entre otros, 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.*

No obstante deben tenerse en cuenta los criterios recogidos en la sentencia de 14/10/2022 número 1308, recurso 6321/2020, dictada por la sección 2 de la sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo. El caso versa sobre un acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria en que el Tribunal Superior de Justicia de Instancia había declarado prescrito el derecho de la Administración para declarar la responsabilidad al haber trascurrido más de cuatro años desde el inicio del cómputo del plazo de prescripción cuya fijación es el objeto de la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo, pero que igualmente recoge la naturaleza del acto de declaración de responsabilidad distinguiéndolo de la exigencia del pago de la responsabilidad ya declarada. Así en los Fundamentos de Derecho de la sentencia del Tribunal Supremo se consigna lo siguiente:

> *(...)*

QUINTO.- Consideraciones jurídicas que ofrece el caso y que expresa este Tribunal Supremo para formar doctrina.

(...)

***3.-** La primera precisión que se impone aquí es que, en ambas versiones del precepto legal, se parte de un presupuesto conceptual bastante impreciso, pues: **a)** el artículo 67 LGT, en su conjunto, es la especificación del precedente artículo 66 LGT, relativo a cada uno de los supuestos de prescripción de derechos -en realidad, potestades o facultades, en el caso de la Administración- en cuanto al momento en que tales plazos cuatrienales comienzan a computar; **b)** sin embargo, la facultad, tanto para declarar la responsabilidad tributaria en sus diversas modalidades como la que autoriza para exigir el pago de la deuda surgida de tal declaración, no encuentra correlato directo en ninguno de los casos tipificados numerus clausus en el artículo 66 LGT, pues es una acción de naturaleza distinta o, al menos, no fácilmente encuadrable en ninguna de las hipótesis de dicha norma; **c)** pese a que el art. 67 LGT hable, con carácter general, de "plazo... para exigirla 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.*

De no ser así la interpretación lógica del precepto, la ley habría prescindido por completo de esta singular modalidad prescriptiva, pues en ningún otro pasaje de la ley se prevé la prescripción de la facultad de declarar al responsable solidario su obligación de pago de las deudas tributarias junto al deudor principal. Esto es, rectamente entendido, el precepto se refiere al dies a quo del plazo de prescripción que establece el art. 66.a)-no el b)- de la LGT.

(...)

9.- Como hemos dicho repetidamente, la índole de esta categoría englobada en las variedades del art. 42.2 LGT es distinta de la determinante de las demás clases de responsabilidad, solidaria o subsidiaria, que anudan la obligación, a título de responsabilidad, a la conducta observada en el nacimiento, cumplimiento o infracción de la obligación principal.

Siendo unas y otras, pues, de diferente naturaleza -como lo prueba, de modo inexorable, la existencia del límite o alcance máximo de la responsabilidad económica, ceñida al valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar-, es lógico y comprensible que se prevea para ella una norma especial en materia de prescripción extintiva, en lo atinente al dies a quo, que lo sitúe en el momento de celebración o realización de tales negocios traslativos que se reputan elusorios o evasivos del patrimonio del deudor principal, conforme ala cual se desencadenen, per se y sin necesidad de estar atentos a las vicisitudes de las actuaciones dirigidas a declarar la deuda tributaria imputable al obligado principal, un cómputo que, por lo demás, es respetuoso con el principio de la actio nata, pues son tales negocios evasores a los que ha de atenderse al efecto.

Este principio de la actio nata, cabe añadir, no solo protege al sujeto jurídico, en el ejercicio de sus derechos y acciones, de aquellos hechos o actos que desconoce y que, conforme a esta teoría o doctrina , no podrían fundamentar una presunción de abandono, sino que, en un sentido contrario o inverso, impide también, desde la perspectiva del principio de buena fe, prolongar el derecho -y, en caso de poderes públicos, hacerlo más allá del límite legal contado desde el nacimiento de la acción- para supeditar a la voluntad del órgano administrativo el arranque y consumación del plazo prescriptivo, que es la consecuencia que deriva de la tesis esgrimida en el escrito de interposición del recurso de casación.

10.- Por lo que respecta a la mención que suscita el recurso de casación al art. 68.8 LGT -en realidad, la referencia debió hacerse al apartado 7º del mismo artículo, que es el original y, por ende, el aquí en teoría aplicable ratione temporis-, nuestra jurisprudencia, plasmada en la sentencia, ya reproducida en lo necesario de 19 de noviembre de 2015 (recurso de casación nº 3727/2014) que invoca la propia Administración en su escrito de contestación, excluye expresamente dicha posibilidad, en los siguiente términos:

*"[...] 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 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".*

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 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 de inicio del cómputo del plazo de la prescripción extintiva, que es algo sustancialmente distinto.

Aun así, 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.

Todo ello viene lastrado por una deficiente técnica normativa, de que la Administración, como promotora de la iniciativa legislativa, no puede obtener ventaja alguna, la de que el art. 68 LGT, tras singularizar, en los apartados1 a 4, la prescripción sobre cada una de las modalidades de derechos o acciones que prescriben, regula una especie de reglas comunes. En cuanto a esta extraña disposición, el art. 68.8 LGT, parece solo referida, dada su redacción, a la prescripción de la acción de cobro frente al ya declarado responsable, no frente a quien aún no lo es, que no sería aludido como tal en caso de que estuviéramos ante la interrupción del plazo para declararla responsabilidad, por lo que, pese a la opinión procesal de la Administración, aún no cabe hablar, en sentido propio, ni de responsables, ni de obligados tributarios por ese título.

11.- Finalmente, la tesis que propugna el recurso de casación y que consideramos, con todo el respeto,desacertada, en cierta medida supedita el comienzo del plazo de prescripción a la voluntad de la Administración, en tanto ensancha temporalmente el ejercicio de sus potestades, pues éste quedaría prolongado -aun pese al conocimiento de la existencia de los negocios jurídicos que se reputan evasores del patrimonio-, sin depender de tales hechos o, en otras palabras, desde que nació la acción para perseguir la elusión o sustracción, sino de lo que tardase en demorarse el establecimiento de la obligación tributaria cuya finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal sitúa el legislador el inicio del cómputo,en la tesis esgrimida aquí por la Administración.

SEXTO.- Jurisprudencia que se establece sobre la interpretación del artículo 67.2 LGT en su redacción originaria, aplicable al asunto.

Seleccionada la norma aplicable al caso, la indicada en la rúbrica de este fundamento, y advertido que la más tarde establecida, en la Ley 7/2012, no posee alcance solo aclaratorio ni interpretativo del contenido de aquélla a la que viene a sustituir, sino que es sustancialmente correctora de su regulación y, en todo caso, agravatoria o desfavorable para el interesado -por lo que, fuera interpretativa o aclaratoria o rebasase ese carácter, no puede operar como fórmula para inferir el sentido y finalidad de una norma anterior, aplicable al caso, más favorable;y clara y precisa en su regulación, por prohibirlo el art. 9.3 CE-, la doctrina que se establece al caso es la que a continuación sigue:

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 incursos 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 aquélla es subordinada.

Lógica consecuencia de lo expuesto es que, en el caso que nos ocupa, habían transcurrido con creces los cuatro años desde la celebración de los actos de transmisión patrimonial que constituían el presupuesto de la responsabilidad, actos, por lo demás, documentados en instrumentos públicos que la Administración no niega haber conocido o podido conocer, hasta el inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad. Por tanto, la sentencia de instancia, al considerar prescrita la acción de la Administración, es acertada y debe ser confirmada, con declaración de no haber lugar al recurso de casación promovido contra ella por la Administración General del Estado.

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 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.

(...)

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.

Por otra parte, respecto al hecho de que la deudora principal fuera declarada en concurso de acreedores, debe tenerse en cuenta la **Disposición Adicional Octava** de la **LGT** establece: "*Lo dispuesto en esta ley se aplicará de acuerdo con lo establecido en la legislación concursal vigente en cada momento*". En el caso que nos ocupa, la normativa aplicable a la interrupción de la prescripción es la vigente en la fecha del auto de declaración de concurso, 04/11/2013. En concreto, la **L.C.** (Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal), en la última redacción del **artículo 60** 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.

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.

Por otro lado, del artículo 68 de la L.G.T. se desprende 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 L.G.T. al señalar "*Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la declaración de concurso del deudor ...*".

En conclusión, 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.

En el caso que nos ocupa, el interesado fue declarado responsable solidario en base a lo establecido en el artículo 42.2 a) de la L.G.T. 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 proceden 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.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado.