

Prescripción y responsabilidad tributaria: nuevos criterios del TEAC aplicando la doctrina del Tribunal Supremo (al tiempo que se prevé reformar la Ley General Tributaria)

Los nuevos criterios del TEAC en materia de responsabilidad tributaria, aplicando la doctrina fijada por el Tribunal Supremo, al tiempo que se modifica la Ley general Tributaria en dicha materia.

ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA

Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario

Consejera académica de GA_P

En el ámbito de la prescripción de la responsabilidad tributaria, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC y, en adelante, también, Tribunal Central) ha sentado criterio en relación con la eficacia interruptiva de la prescripción de determinadas actuaciones, mediante reciente resolución de 18 de septiembre del 2024, en un recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio en el que dicho tribunal aplica la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en la materia.

El caso es el siguiente: habiéndose notificado al interesado, el 2 de abril del 2014, un acuerdo de declaración de responsabilidad en aplicación del artículo 43.1b de la Ley General Tributaria (LGT), aquél interpuso reclamación económico-administrativa, que se inadmitió por extemporánea mediante resolución notificada el 2 de marzo del 2015. En el curso del procedimiento ejecutivo para la recaudación de la deuda se dictó una primera diligencia de embargo —notificada el 17 de septiembre del 2014— y, una vez transcurridos más de cuatro

años, se dictó una segunda diligencia de embargo —notificada el 4 de diciembre del 2018— que el interesado recurrió alegando la prescripción del derecho a exigir el pago de la deuda al responsable, en aplicación del artículo 66b de la Ley General Tributaria. El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña dio la razón al interesado y, frente a ello, la Administración tributaria interpuso el referido recurso ante el Tribunal Central, sosteniendo que la reclamación interpuesta frente al acuerdo de derivación de responsabilidad y la resolución de inadmisión dictada interrumpieron el plazo de prescripción del derecho a exigir el pago de la deuda al responsable tributario.

Las cuestiones que se han de resolver, tal y como enuncia el Tribunal Económico-Administrativo Central, son dos: a) si la interposición de la reclamación contra el acto declarativo de la responsabilidad interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago de la deuda al responsable, y b) si una reclamación extemporánea y la resolución que así lo declara tienen eficacia para interrumpir dicho plazo de prescripción.

En orden a resolver la primera de esas cuestiones, el Tribunal Central considera determinante estar a la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 14 de octubre del 2022 (rec. núm. 6321/2020), según la cual resulta obligado distinguir, por un lado, el plazo de prescripción del derecho o de la facultad de declarar la responsabilidad tributaria y, por otro, el plazo de prescripción del derecho a exigir al responsable el pago de la deuda tributaria una vez declarada su responsabilidad. Todo ello lo indicó el Tribunal Supremo, recordemos, a los efectos de interpretar el artículo 67.2 de la Ley General Tributaria —relativo al *dies a quo* del «plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables»—.

Asimismo, el Tribunal Económico-Administrativo Central se remite a la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de julio del 2023 (rec. núm. 6669/2021), relativa a la interpretación del artículo 68.7 de la Ley General Tributaria —ahora 68.8—, referido a la interrupción de los plazos de prescripción y sus efectos en el deudor principal y los responsables. En aplicación del criterio fijado en dicha sentencia, el Tribunal Central recuerda que, de conformidad con el artículo 68 de la ley mencionada, hay una correlación «entre la facultad para declarar la derivación de responsabilidad solidaria y la de exigir el pago al ya declarado responsable, porque los hechos interruptivos, según la ley, son distintos en uno y otro caso, homogéneos con la clase de facultad que pueda ser interrumpida», de tal manera que las actuaciones dirigidas frente al obligado principal exclusivamente interrumpen el plazo de prescripción del derecho a exigir el cobro al responsable tributario cuando éste «previamente ha[ya] sido declarado responsable pues, hasta que se adopte el acto formal de derivación, no cabe hablar en sentido propio de obligado tributario ni de responsable o responsabilidad».

Sentado lo anterior, con respecto a la primera cuestión planteada, el Tribunal Económico-Administrativo Central establece el criterio siguiente: la interposición de un recurso o reclamación frente al acuerdo de declaración de la responsabilidad y la resolución dictada en dicho recurso o reclamación habrían interrumpido el derecho de la Administración a declarar la responsabilidad del interesado, pero no el plazo de prescripción del derecho a exigirle el pago de la deuda derivada. Para concluir de este modo, el dicho tribunal incide en la distinta naturaleza de los plazos de prescripción y en los distintos hechos interruptivos que la ley prevé en uno y otro caso parafraseando al Tribunal Supremo acerca de que «para interrumpir

la facultad de la Administración para derivar la responsabilidad solo valdrían los actos orientados o dirigidos a la determinación de la condición de responsable, no los recaudatorios, en tanto *no son homogéneos ni eficaces para determinar la condición de responsable*».

Del criterio sentado por el Tribunal Central resulta en consecuencia que, siendo independientes los plazos de prescripción en cuestión —para declarar la responsabilidad y para exigir el pago al responsable derivado—, también son absolutamente independientes los actos interruptivos de la prescripción en uno y otro caso, de tal manera que los actos que interrumpen legalmente la prescripción del primero de ellos no extienden sus efectos al segundo, y viceversa.

El Tribunal Económico-Administrativo Central proporciona así solución a una cuestión siempre controvertida, cual es la independencia o no de los actos interruptivos de la prescripción (art. 68 LGT) en relación con los distintos plazos de prescripción del artículo 66 de la Ley General Tributaria y establece un criterio favorable al contribuyente yendo más allá de lo resuelto por el Tribunal Supremo —aunque el criterio del Tribunal Central se infiera de la doctrina del Tribunal Supremo—.

En relación con la segunda cuestión planteada, el Tribunal Económico-Administrativo Central la resuelve recordando también la jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS de 30 de abril de 1998, recurso de apelación 432/1992), según la cual la inadmisión firme de una reclamación económico-administrativa determina que no haya habido reclamación. Sobre la base de lo anterior, afirma el Tribunal Central que «la inadmisión tiene el mismo efecto jurídico que la ausencia de presentación de reclamación» y

sienta el criterio siguiente: «no cabe atribuir capacidad para interrumpir el plazo de prescripción a que se refiere el artículo 66b de la Ley General Tributaria a un recurso o reclamación

Prescripción y responsabilidad tributaria

inadmitido por extemporáneo ni, por ende, a la resolución que lo inadmite [...] salvo que con motivo de dicha impugnación se hubiera solicitado la suspensión de la ejecución del acto impugnado y esa suspensión imposibilitara» el cobro de las deudas.

Esto es, un recurso o reclamación que se inadmite se tiene por no existente, por lo que no tendrá eficacia interruptiva de la prescripción —tampoco la resolución que declara la inadmisión—.

Como conclusión de lo expuesto, de la referida resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central y de la jurisprudencia del Tribunal Supremo en la que se asienta podemos decir lo siguiente:

- a) En relación con el responsable tributario, deben diferenciarse el plazo de prescripción para declarar su responsabilidad y el plazo de prescripción para exigirle la deuda derivada.
- b) Las actuaciones seguidas con el deudor principal no interrumpen el plazo de prescripción para exigir la deuda al responsable tributario, en tanto en cuanto no haya sido declarada su responsabilidad.
- c) Un recurso o reclamación interpuesta frente a un acuerdo de derivación de responsabi-

lidad interrumpe el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad, pero no el plazo de prescripción para exigir el cobro al responsable —a menos que se hubiera instado la suspensión—.

- d) Un recurso o reclamación que se inadmite y la resolución que así lo declara no tienen eficacia interruptiva de la prescripción.

Dicho lo anterior, el destino ha querido que, mientras el Tribunal Económico-Administrativo Central aplicaba la doctrina del Tribunal Supremo en la indicada resolución de 18 de septiembre del 2024, en la misma fecha se publicaba el Anteproyecto de Ley mediante el cual se prevé reformar la Ley General Tributaria en materia de prescripción de la responsabilidad tributaria, según se indica, «para adecuarse a la jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo», regulando de forma específica «el

plazo de prescripción del derecho de la Administración para declarar la responsabilidad tributaria».

Ahora bien, a expensas de la evolución que tenga dicho anteproyecto, considerando su previsión acerca de una eventual suspensión del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad con respecto al «aún no declarado responsable», la reforma propuesta parece tener difícil encaje con los razonamientos que comportaron la referida doctrina del Tribunal Supremo en materia de responsabilidad tributaria. Habrá que esperar, por tanto, para ver si la norma que finalmente pueda aprobarse se limita a *adecuar* la normativa a la jurisprudencia del Tribunal Supremo o si va más allá, reforzando de algún modo el derecho de la Administración a declarar y exigir la responsabilidad tributaria mediante una extensión de los plazos de prescripción.