

La rehabilitación del crédito incobrable no restituye *per se* la acción frente al responsable tributario

Analizamos la facultad de la Administración tributaria de rehabilitar un crédito tributario, su incidencia en relación con los responsables tributarios y el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria

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 materia de responsabilidad tributaria se han sucedido en los últimos años diversos pronunciamientos del Tribunal Supremo que, recogiendo el criterio que mantenía parte de la doctrina tiempo atrás, han servido para sacudir en la práctica tributaria algunos de los pilares esenciales de dicha institución tributaria, hasta el punto de provocar una propuesta de reforma legal.

Por lo que interesa a la presente nota, debemos recordar el criterio sentado en la Sentencia del

Tribunal Supremo de 7 de febrero del 2022 (rec. núm. 8207/2019), que establece lo siguiente:

Efectuada la declaración de fallido del obligado tributario, las actuaciones recaudatorias posteriores contra ese obligado fallido, llevadas a cabo por la misma Administración Pública que procedió a dicha declaración o por otra diferente, resultan innecesarias en tanto no se haya acreditado la revisión de la declaración de fallido y la rehabilitación de los créditos inco-

brables. En consecuencia, tales actuaciones recaudatorias posteriores contra ese obligado fallido (en el caso, unas providencias de apremio) carecen de virtualidad para interrumpir el plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario.

Sobre la base de lo anterior afrontamos el caso que nos ocupa, en el que asumimos la dirección letrada y fue resuelto mediante sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 19 de noviembre del 2024. Los hechos son los siguientes:

El obligado principal, una sociedad mercantil, presentó autoliquidación con resultado a ingresar por el concepto del impuesto sobre el valor añadido, periodo 4T, ejercicio 2010, e instó un aplazamiento de la deuda tributaria que fue inadmitido. Durante los ejercicios 2011 a 2015, la Administración tributaria realizó determinadas actuaciones frente a dicho deudor principal tendentes al cobro de dicha deuda. El día 2 de julio del 2015 se declaró fallido al obligado principal. Tras ello tuvo lugar un procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria que se dirigió frente al administrador de la compañía y que archivó la Administración, sucediéndose en los ejercicios 2016 y 2018 distintos requerimientos de información patrimonial dirigidos a terceros. El 28 de febrero del 2020 se dictó un acuerdo de rehabilitación del crédito tributario tras considerar la Administración tributaria que había potenciales responsables solidarios que debían responder de parte de la deuda tributaria. Finalmente, el 11 de junio del 2020 se dictó un segundo y nuevo acuerdo de declaración de fallido —en este caso parcial— del obligado principal por la parte de la deuda tributaria no incluida en el expediente abierto a los responsables solidarios.

Con tales mimbres se inició frente al liquidador de la sociedad, el 17 de junio del 2020, un pro-

cedimiento para declarar su responsabilidad tributaria subsidiaria por la vía del artículo 43.1c de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. A dicho liquidador se le terminó exigiendo la totalidad de las indicadas deudas tributarias del obligado principal, tanto las exigidas a los responsables solidarios como aquellas afectadas por la nueva declaración de fallido parcial.

Desde la perspectiva del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria subsidiaria, la Administración tributaria sostuvo en el acuerdo de declaración de responsabilidad, sobre la base del artículo 68.8 de la Ley General Tributaria, que las actuaciones conducentes a la recaudación de la deuda dirigidas frente al obligado principal habrían interrumpido dicho plazo de prescripción.

Frente a ello, se formularon dos razonamientos por los que se sostenía la consumación del plazo de prescripción frente al responsable tributario. En primer lugar, se sostuvo que las referidas actuaciones recaudatorias realizadas con posterioridad a la primigenia declaración de fallido de 2 de julio del 2015 carecían de eficacia interruptiva de la prescripción, de conformidad con el criterio establecido en la citada Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de febrero del 2022 (rec. núm. 8207/2019). En segundo lugar, en cuanto al acuerdo de rehabilitación del crédito tributario, se sostuvo que dicho acuerdo no restituía la eficacia interruptiva de la prescripción de las actuaciones recaudatorias realizadas con anterioridad y, en consecuencia, dicho acuerdo de rehabilitación del crédito tributario habría llegado una vez consumado el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria subsidiaria. Se sostenía así que, en aplicación de los artículos 66b y 67.2 de la Ley General Tributaria, situado el *dies a quo* del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria subsidiaria en la fecha de la primigenia declaración de fallido de 2 de julio del 2015, dicho plazo de

prescripción se había ganado y que se había extinguido la responsabilidad tributaria cuando se inició el procedimiento de derivación de responsabilidad el 17 de junio del 2020.

La Abogacía del Estado sostuvo, como cabía esperar, que, tras la rehabilitación del crédito tributario, el *dies a quo* del plazo de prescripción para dirigirse frente al responsable tributario se situaba en la segunda declaración de fallido. Esto exigiría considerar que las actuaciones recaudatorias seguidas por la Administración tras la primigenia declaración de fallido, que carecían de virtualidad interruptiva de la prescripción de conformidad con el criterio expuesto del Tribunal Supremo, verían restituida su eficacia interruptiva de la prescripción como consecuencia de dicho acuerdo de rehabilitación del crédito tributario.

Pues bien, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana estimó el recurso del contribuyente y concluyó la prescripción invocada en la demanda, «teniendo también en cuenta que la rehabilitación del deudor princi-

pal se produce el 28 de febrero del 2020 y a dicha fecha habían transcurrido igualmente más de cuatro años desde la previa declaración de fallido, con lo que había quedado consumado el plazo de prescripción frente a los responsables subsidiarios».

En definitiva, la existencia de un acuerdo de rehabilitación del crédito tributario no es impedimento para concluir, de conformidad con el criterio sostenido por el Tribunal Supremo, que todas las actuaciones recaudatorias anteriores a dicho acuerdo de rehabilitación del crédito y posteriores a la declaración de fallido no tuvieron eficacia interruptiva de la prescripción. Dicho de otro modo, el acuerdo de rehabilitación del crédito no restituye la eficacia interruptiva de la prescripción de las actuaciones de recaudación previas. Así las cosas, en la medida en que dicho acuerdo de rehabilitación del crédito tenga lugar una vez consumado el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria subsidiaria computando éste desde la declaración de fallido, la única consecuencia posible es la extinción de la responsabilidad tributaria.