

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085263

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 147/2022, de 7 de febrero de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 8207/2019

SUMARIO:

Prescripción. Supuestos específicos. Responsabilidad de la deuda tributaria. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Incumplimiento por el deudor principal de la obligación de reintegrar una subvención. El debate suscitado versa, en esencia, sobre la existencia, alcance y extensión del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, iniciado por la Junta de Castilla y León como consecuencia del incumplimiento por el deudor principal de la obligación de reintegrar una subvención, habiendo sido éste declarado previamente fallido por una Administración diferente, en este caso, la AEAT. Conforme a la jurisprudencia de este Tribunal [Vid., SSTS de 18 de octubre de 2010, recurso n.º (NFJ040869) 2351/2005 y de 7 de julio de 2010, recurso n.º 3520/2005 (NFJ040027) entre otras], acaecidos los presupuestos fácticos y jurídicos determinantes de la responsabilidad, el art. 67.2. LGT debe enfocarse con el prisma de la *actio nata* y considerar la declaración de fallido del deudor principal como el *dies a quo* del plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario, por ser a partir de ese momento cuando puede derivarse contra él la responsabilidad tributaria. Por tanto, desde ese instante, cualquier actuación recaudatoria dirigida frente al deudor principal resultaba innecesaria. En particular, resultaba superflua la providencia de apremio, emitida, además, por la AEAT, es decir, por la misma Administración que realizó la declaración de fallido contra el deudor principal y que, por tanto, no pudo tener el efecto de interrumpir la prescripción contra el deudor principal ni, por extensión, a efectos de derivar la responsabilidad subsidiaria frente a la entidad recurrente. Todas las normas, trámites y requisitos para hacer efectivo el pago de la deuda a través de la derivación de una responsabilidad tributaria están concebidas para ser aplicadas en un escenario en el que actúa una única Administración. Sin embargo, los principios arriba expresados y la funcionalidad de la propia declaración de fallido (que, recordémoslo, se predica del deudor y no de las deudas), hacen posible trasladar la lógica en la que se apoya dicha argumentación a supuestos en el que, como el enjuiciado, fueron dos las Administraciones públicas que intervinieron, máxime cuando las providencias de apremio fueron dictadas por la AEAT, en definitiva, por la misma Administración que realizó la declaración de fallido. Teniendo en consideración que dentro del expediente se da oportuna cuenta de la declaración de fallido del año 2012 (consta en las propuestas de incobrabilidad del crédito y hasta en el propio acto de derivación de responsabilidad tributaria), conforme a los principios de eficacia, coordinación, cooperación y buena administración -predicables de una Administración Pública moderna-, resulta injustificado emitir unas providencias de apremio contra el deudor principal cuando ya existía constancia documental de su insolvencia total, tras su declaración de fallido, con la consecuencia de que tales providencias de apremio carecen de virtualidad a efectos de interrumpir el plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario. La condición de fallido del deudor principal, declarada por una determinada Administración Pública, habilita a otra Administración Pública distinta para derivar la responsabilidad tributaria contra los responsables subsidiarios sin necesidad de proceder a una nueva declaración de fallido contra el mismo obligado tributario. En ese supuesto, acaecidos los presupuestos fácticos y jurídicos determinantes de la responsabilidad, en virtud de la doctrina de la *actio nata*, la declaración de fallido del deudor principal comporta el *dies a quo* del plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario, por ser a partir de ese momento cuando puede derivarse contra él la responsabilidad tributaria. 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 incobrables. 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. [Vid, ATS de 4 de febrero de 2021, recurso n.º 8207/2019 (NFJ080868) y STSJ de Castilla y León (Sede en Valladolid), de 9 de octubre de 2019, recurso n.º 1023/2018 (NFJ080870) que se casa y anula]

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 41, 43, 66, 67, 173 y 176.

Ley 2/2006 de Castilla y León (Hacienda y Sector Público), art. 36.

Ley 38/2003 (General de Subvenciones), art 40.
RD 939/2005 (RGR), arts. 61 a 63 y 124.
RD 1065/2007 (RGAT), art. 196.1.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

Magistrados:

Don RAFAEL FERNANDEZ VALVERDE
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA
Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 147/2022

Fecha de sentencia: 07/02/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8207/2019

Fallo/Acuerto:

Fecha de Votación y Fallo: 01/02/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8207/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 147/2022

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 7 de febrero de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación 8207/2019, interpuesto por JES ASESORES Y GESTORES S.L., representada por el procurador de los Tribunales don Francisco Javier Gallego Brizuela, bajo la asistencia letrada de don José Ferrández Otaño, contra la sentencia dictada el 9 de abril de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León ("TSJCyL"), con sede en Valladolid, en el recurso núm.1023/2018.

Ha sido parte recurrida la COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA Y LEÓN, representada y defendida por la Letrada de la Comunidad Autónoma de Castilla y León.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. - *Resolución recurrida en casación.*

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la sentencia de 9 de octubre de 2019 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJCyL, que desestimó el recurso (1023/2018), interpuesto por Jes Asesores y Gestores SL., contra la resolución núm. 30/2018 de la Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León, de fecha 15 de junio de 2018, relativa a derivación de responsabilidad subsidiaria, acordada el 2 de mayo de 2017 por la Sección de Tesorería del Servicio de Economía y Hacienda de la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León en Valladolid, que declaró a la entidad Jes Asesores y Gestores SL., responsable subsidiaria del pago de la deuda derivada del reintegro de la subvención concedida a la Asociación para el Desarrollo de la Consultoría y la Formación ("ASDECOFOR"), que resultó declarada fallida e incobrables las deudas derivadas del procedimiento de recaudación ejecutiva iniciado por las providencias de apremio con claves C08000-11-47-002769-3 y C08000-13-47-002826-7, por un importe total de 142.217,70 euros.

Segundo. *Tramitación del recurso de casación.*

1.- Preparación del recurso. El procurador don Francisco Javier Gallego Brizuela, en representación de la mercantil Jes Asesores y Gestores, S.L., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia de 9 de octubre de 2019 del TSJCyL, con sede en Valladolid.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJCyL tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 4 de diciembre de 2019, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

2.- Admisión del recurso. La Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 4 de febrero de 2021, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

"2º) Precisar que las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

a) Determinar, si una determinada Administración (en el caso, la autonómica), puede derivar la responsabilidad subsidiaria cuando la declaración de fallido del deudor principal, ha sido efectuada por otra Administración (en el caso, la estatal)

b) En caso de respuesta afirmativa al anterior planteamiento, determinar en qué momento se inicia el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios, si desde la declaración de fallido

del deudor principal (efectuado por una determinada Administración) o desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal (efectuado por una Administración distinta)

c) En caso de respuesta afirmativa al primer planteamiento, precisar, en interpretación del artículo 67.2, párrafo tercero, LGT, si el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios se interrumpe por la emisión de la providencia de apremio notificada al deudor principal con posterioridad a su declaración de fallido.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 67.2, párrafo tercero, y 176 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como el artículo 196.1 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso."

3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). El procurador don Francisco Javier Gallego Brizuela, en representación de Jes Asesores y Gestores SL., interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 9 de marzo de 2021, que observa los requisitos legales.

A estos efectos, en aras de la estimación del recurso de casación, argumenta que el dies a quo del cómputo del plazo de prescripción para derivar la responsabilidad se ha de situar en el momento en que se declara fallido al deudor principal por la Administración tributaria, esto es, el 6 de noviembre de 2012, no cuando se notificaron las providencias de apremio que originaron la derivación de responsabilidad, actuación recaudatoria practicada respecto al deudor principal, que fue posterior e innecesaria porque desde la declaración de fallido estaba expedito el camino para que la administración se dirigiera a dichos administradores subsidiarios para el cobro de la deuda.

Considera que la sentencia infringe los artículos 176 LGT y 196.1 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de Desarrollo de las Normas Comunes de los Procedimientos de Aplicación de los Tributos (BOE de 27 de 5 de septiembre, en lo sucesivo, "RGGIT")

Apunta que la declaración de fallido de un deudor principal se extiende a todas las deudas que tiene el mismo con la administración y que ello abre la puerta a que se intente su percepción de los demás obligados tributarios, entre ellos los de naturaleza subsidiaria. Entiende que, una vez declarado fallido el deudor principal, es carga de la administración abrir sin más el procedimiento de derivación de responsabilidad si desea cumplir con su obligación y percibir el importe que reclama en el procedimiento abierto y que la declaración de fallido supone la terminación del procedimiento de apremio para el deudor a quien afecte y la declaración de baja provisional debidamente probada de la deuda tributaria.

Se infringe el artículo 67.2 de la LGT al realizar una interpretación en exceso rigorista y literal para computar el inicio del plazo de prescripción para la derivación de la responsabilidad subsidiaria, al dar por buena cualquier actuación recaudatoria de la Administración, practicada con el deudor principal, sea o no necesaria.

Añade que la sentencia de instancia se aparta de la jurisprudencia (sentencias del Tribunal Supremo, de 17 de octubre de 2007 (Rec. casación 4803/2002, FJ 2º); 18 de octubre de 2010 (Rec. Casación 2351/2005, FJ 4º); 17 de marzo de 2008 (Rec. Casación 6738/2003, F.J.6º); 19 de noviembre de 2015 (Rec. Casación 3727/2014), respecto al cómputo del plazo de prescripción de la acción para dirigirse al responsable subsidiario, al fijar como dies a quo, el momento de la declaración de fallido del deudor principal, por ser esa la fecha en que se puede ejercitar la acción contra él, en aplicación del principio de la actio nata.

Considera que se ha infringido la doctrina jurisprudencial contenida en la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de octubre de 2010 (Rec. Casación 2351/2005, FJ 4º, párrafo trece) porque, en su opinión, declara la improcedencia de que la Administración insista en el cobro de la deuda una vez que tiene constancia que el deudor principal es una empresa disuelta, por cuanto el intento de cobro de la deuda de dicha empresa no interrumpe la prescripción al ser innecesaria por imposible; situación extensible a un deudor calificado como insolvente total en el que la deuda resulta igualmente imposible de cobrar, no pudiendo la dependencia de recaudación alegar ignorancia o desconocimiento por los efectos materiales y formales de la declaración de fallido.

Aduce que si se dan por buenas las actuaciones dirigidas al cobro de la deuda con posterioridad a dicha declaración de fallido, la dependencia de recaudación debería haber procedido a realizar una nueva declaración de fallido del deudor principal en aplicación de lo establecido en el artículo 196.1 del RGGIT, lo que no hizo.

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). La Letrada de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, en representación de esa Comunidad Autónoma, presentó escrito de oposición de fecha 5 de mayo de 2021, argumentando, en síntesis, a los efectos de solicitar la desestimación del recurso de casación, que la derivación ha de efectuarse con independencia de que se trate de dos Administraciones distintas.

Se muestra conforme con la sentencia y apunta que es ineludible la previa declaración de fallido del deudor principal -y, en su caso, de los deudores solidarios- y que se puede declarar en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación.

Expone que el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal, por lo que -concluye- ese es el día a quo del cómputo de la prescripción extintiva en materia tributaria, y, por traslación, en materia de subvenciones. En este caso, la Administración llevó a cabo con ASDECOFOR, actuaciones tendentes al cobro de la deuda sin que desde entonces transcurriesen cuatro años hasta la notificación de la incoación del procedimiento de derivación subsidiaria, por lo que -entiende- no se incurrió en prescripción.

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 6 de mayo de 2021, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 17 de diciembre de 2021 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 1 de febrero de 2022, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. - *La controversia jurídica.*

El debate suscitado versa, en esencia, sobre la existencia, alcance y extensión del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, iniciado por la Junta de Castilla y León como consecuencia del incumplimiento por el deudor principal (ASDECOFOR) de la obligación de reintegrar una subvención, habiendo sido éste declarado previamente fallido por una Administración diferente, en este caso, la AEAT.

Las cuestiones de interés casacional evidentemente están relacionadas entre sí, pero la lógica jurídica es diferente a la hora de responder cada una de ellas.

En primer término, habrá que aclarar si una Administración autonómica puede tomar como presupuesto jurídico para derivar responsabilidad tributaria la declaración de fallido adoptada por la AEAT.

Este planteamiento debe llevarnos a integrar el concepto y funcionalidad de la declaración de fallido, teniendo en consideración que, tras esa declaración, la propia AEAT emitió providencias de apremio contra el deudor principal, por lo que indagaremos también las consecuencias que proyecta tal declaración.

Por otro lado, habrá que analizar el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios, en particular, determinar su día a quo y, en su caso, si dicho plazo es susceptible de ser interrumpido por la actividad recaudatoria dirigida contra el deudor principal con posterioridad a su declaración de fallido.

Segundo. - *El marco normativo.*

La derivación de responsabilidad subsidiaria por la Junta de Castilla y León a la entidad recurrente Jes Asesores y Gestores, S.L. se produce con relación al pago de la deuda de la ASDECOFOR, deuda relativa al reintegro de la subvención que fue concedida a dicha asociación.

Específicamente, dicha Administración aprecia la causa de derivación de responsabilidad prevista en el art. 36, 2 letra d) de la Ley 2/2006, de 3 de mayo, de la Hacienda y del Sector Público de la Comunidad de Castilla y León (BOE de 7 de junio), al considerar a Jes Asesores y Gestores, S.L. responsables de las deudas de ASDECOFOR, por su condición de administradores de esa asociación, que había cesado en sus actividades.

Por tanto, son dos los aspectos a resaltar: por un lado, no se trata de una deuda tributaria y, por otro lado, la causa sustantiva de la responsabilidad si bien puede coincidir con alguna de las contenidas en el artículo 43 LGT (responsables subsidiarios), se encuentra en una Ley autonómica.

En particular, la dimensión sustantiva de la derivación de responsabilidad subsidiaria se basa en el reintegro parcial de subvención, regulada en el artículo 40, apartado 3, de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (BOE de 18 de noviembre) y en el referido art. 36, 2 letra d) de la Ley de Hacienda y del Sector Público de la Comunidad de Castilla y León, cuestión ésta que no se discute.

Sin embargo, lo que debe ser objeto de nuestra atención es la dimensión procedimental aplicable a la derivación de responsabilidad subsidiaria aquí analizada y que, tal y como las partes apuntan y asume el tribunal de instancia, se encuentra en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"] y en sus reglamentos de desarrollo.

Tercero. - *Síntesis de los hechos.*

1.- La Junta de Castilla y León reclamó a ASDECOFOR el reintegro de una subvención, cuantificándose a estos efectos dos deudas que, como se precisará más adelante, se le notificaron, una, en 2011 y, la otra, en 2013.

2.- ASDECOFOR fue declarada fallida (por insolvencia total) por la AEAT el 6 de noviembre de 2012 por unas deudas cuyo concepto no se identifica por las partes.

3.- A pesar de que la AEAT era concedora de la insolvencia de ASDECOFOR en virtud de la declaración de fallido (que ella misma había declarado), en 2013 y 2014 emite, en labores de gestión recaudatoria de una deuda autonómica, sendas providencias de apremio contra ASDECOFOR en reclamación de la deuda.

4.- Ante el impago por parte de ASDECOFOR de las cantidades reclamadas en las providencias de apremio, la Dependencia de Recaudación de Valladolid de la AEAT emitió con fecha 16 de marzo de 2015, propuesta de declaración de baja por referencia y propuesta de declaración de crédito incobrable "a la vista de la declaración de fallido de la Asociación para el Desarrollo (ASDECOFOR) de fecha 6 de noviembre de 2012, por insolvencia total, no considerando conveniente iniciar procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria".

5.- No obstante, esa propuesta de la AEAT, el Servicio Territorial de Hacienda de la Delegación Territorial de Valladolid de la Junta de Castilla y León, notifica a JES Asesores y Gestores S.L. con fecha 7 de diciembre de 2016, el inicio del expediente de derivación de responsabilidad subsidiaria formalizándose, finalmente, el Acuerdo de Derivación Subsidiaria el 2 de mayo de 2017.

Recapitulando, pese a la parca explicación de las partes en sus escritos, se constata la existencia de actuaciones entrecruzadas por parte de dos Administraciones diferentes:

Por un lado, la Junta de Castilla y León, que determinó las deudas por reintegro de la subvención y adoptó el acuerdo de derivación subsidiaria contra la entidad recurrente.

Por otro lado, la AEAT que declaró fallido a ASDECOFOR, dictó las providencias de apremio y propuso la declaración de crédito incobrable.

Cuarto. - Funcionalidad y consecuencias de la declaración de fallido.

Este bloque de análisis tiene que ver con la primera de las preguntas contenidas en el auto de admisión consistente en determinar, si una Administración (en el caso, la autonómica), puede derivar la responsabilidad subsidiaria cuando la declaración de fallido del deudor principal ha sido efectuada por otra Administración (en el caso, la estatal)

La regulación contenida en las normas que a continuación se citan, permite obtener, por lo que a este recurso respecta, las siguientes conclusiones:

1.- La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios (apartado quinto del art 41 LGT)

2.- El acto de declaración de la responsabilidad subsidiaria únicamente se podría dictar una vez declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios (art 176 LGT y apartado primero del art 196 del RGGIT), debiendo acreditar los órganos de recaudación, a petición de los de inspección, la condición de fallido de los deudores principales y responsables solidarios, de lo que se dejará constancia en la comunicación de inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad (apartado primero del art 196 del RGGIT).

3.- El ordenamiento tributario establece una clara distinción entre (i) declaración de fallido, que referida a la persona del deudor o, en su caso, de los responsables solidarios tiene una dimensión de carácter subjetivo; y (ii) crédito incobrable, que hace referencia a la deuda tributaria que no ha podido hacerse efectiva en el procedimiento de apremio por resultar fallidos los obligados al pago (apartado primero del art 61 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, BOE de 2 de septiembre, en lo sucesivo "RGR"). En este sentido, resulta clarificador el apartado primero del art 61 del RGR: "El concepto de incobrable se aplicará a los créditos y el de fallido a los obligados al pago."

4.- Se considerarán fallidos aquellos obligados al pago respecto de los cuales se ignore la existencia de bienes o derechos embargables o realizables para el cobro del débito. La declaración de fallido podrá referirse a la insolvencia total o parcial del deudor, en este último caso, cuando su patrimonio embargable o realizable conocido tan solo alcance a cubrir una parte de la deuda (apartado primero del art 61 del RGR).

5.- La declaración de fallido respecto del obligado tributario comporta el mantenimiento de esa situación hasta que se produzca la revisión de dicha declaración y la rehabilitación de los créditos incobrables. A estos efectos, el órgano de recaudación vigilará la posible solvencia sobrevenida de los obligados al pago declarados fallidos (artículo 63 del RGR).

6.- Dada la prolongación en el tiempo de la declaración de fallido hasta que no sea revisada la misma, declarado fallido un obligado al pago, las deudas de vencimiento posterior a la declaración se considerarán vencidas y podrán ser dadas de baja por referencia a dicha declaración, si no existen otros obligados al pago (artículo 62.4 del RGR).

7.- El desarrollo del procedimiento recaudatorio seguido frente al deudor principal puede servir para determinar su insolvencia, lo que permite considerar que, dicha actividad recaudatoria se encontraría justificada con anterioridad a la declaración de fallido (apartados quinto y sexto del artículo 124 del RGR) pero no con posterioridad a dicha declaración de fallido cuando, además, a tenor del artículo 173.1, b) LGT el procedimiento de apremio termina con el acuerdo que declare el crédito total o parcialmente incobrable, una vez declarados fallidos todos los obligados al pago.

8.- A partir de todo lo expresado debemos declarar que, en la medida que se refiere al obligado tributario, una declaración de fallido, efectuada por una determinada Administración pública, proyecta sus efectos con relación a la recaudación llevada a cabo por otra Administración Pública distinta.

9.- Conforme a lo anterior, declarada por una determinada Administración la condición de fallido de un obligado tributario en un procedimiento de recaudación, resultaría contrario a la funcionalidad de dicha declaración -como constatación de la insolvencia total o parcial del obligado tributario- así como al deber de las Administraciones públicas de respetar, entre otros, los principios de simplicidad, cooperación, colaboración y coordinación (artículo 3.1 b y k) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público), exigir en otro procedimiento de recaudación seguido ante otra Administración pública una nueva declaración de fallido contra el mismo obligado tributario.

10.- Asimismo, y sin perjuicio de los efectos que pueda comportar por lo que al plazo de prescripción de la derivación de responsabilidad subsidiaria se refiere (lo que se analizará en el siguiente fundamento de derecho), efectuada la declaración de fallido del obligado tributario, las actuaciones recaudatorias posteriores, 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 incobrables, como consecuencia de la posible solvencia sobrevenida de los obligados al pago declarados fallidos.

Quinto. - Plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios.

La segunda y la tercera de las cuestiones del auto de admisión versan sobre la interpretación del artículo 67 LGT, en particular, sobre el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios lo que, obviamente, pasa previamente por derivar la deuda mediante la declaración de responsabilidad subsidiaria.

Por lo que se refiere al momento en que se inicia ese plazo de prescripción, las posiciones de las partes se focalizan en la declaración de fallido del deudor principal (así lo mantiene el recurrente) o en la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal (como patrocina la Administración).

En este sentido, el art 67.2 LGT establece:

"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."

A los efectos de la distinción entre el plazo de prescripción del artículo 66 b) LGT (derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas) y el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago frente al responsable tributario subsidiario (artículo 67.2 LGT) resulta esclarecedora la sentencia del Tribunal Supremo (sec. 2ª), de 18 de octubre de 2010, rec. 2351/2005, ECLI:ES:TS:2010:5425.

"El dilema a solventar consiste, pues, en determinar si, en el momento en que se derivó la responsabilidad, la deuda todavía resultaba exigible al estar interrumpida la prescripción con relación al deudor principal por las distintas actuaciones realizadas tendentes al cobro de la misma.

Al respecto se ha de recordar que, conforme a nuestra jurisprudencia (por todas, sentencias de 17 de octubre de 2007 (casación 4803/02, FJ 2º), 17 de marzo de 2008 (casación 6738/03, FJ 6º), 25 de abril de 2008 (casación 6815/02, FJ 4º) y 25 de abril de 2008 (casación 8361/02, FJ 4º), la prescripción respecto del responsable subsidiario comienza cuando se puede ejercitar la acción contra él, en aplicación del principio de actio nata, y no desde la fecha en la que se devenga originariamente la liquidación, que fija la obligación del sujeto pasivo. En efecto, según hemos indicado en la sentencia de 7 de julio de 2010 (casación 3520/05, FJ 4º):

"La prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago de la deuda tributaria comienza a correr desde el día en que finaliza el plazo reglamentario establecido para el pago voluntario, tal y como establecen los artículos 64.b) y 65 de la Ley General Tributaria de 1963, pero ha de entenderse referida al obligado principal. Si no estuviera prescrita la acción para él, debido a los actos de interrupción a los que se refiere el artículo 66 de la citada Ley, resultaría absurdo entender que el plazo de prescripción sigue corriendo, al margen de dichas circunstancias, para los obligados secundarios.

Existen, pues, dos periodos diferentes: el que se refiere a la prescripción de las acciones frente al deudor principal, que abarca todo el tiempo que transcurra hasta la notificación de la derivación de responsabilidad, y el que se abre con tal acto, siempre que la prescripción no se hubiese producido con anterioridad, que afecta a las acciones a ejercitar contra el responsable subsidiario, teniendo incidencia dentro de cada uno de dichos periodos las actuaciones con capacidad para interrumpir el correspondiente plazo de prescripción con arreglo a lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley General Tributaria (EDL 2003/149899) de 1963.

La Ley General Tributaria que se encuentra en vigor en la actualidad [...] aclara toda duda sobre el particular, ya que en el artículo 67.2, último párrafo, se refiere al cómputo del plazo de prescripción para los responsables subsidiarios indicando que empieza a contarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o cualquiera de los deudores solidarios. Este precepto, por lo demás, no se opone al régimen imperante bajo la vigencia de la Ley de 1963, en el que, con arreglo al artículo 164 del Reglamento General de Recaudación, la declaración de fallido de los deudores principales y, en su caso, solidarios constituía el dies a quo para iniciar las actuaciones respecto de los subsidiarios".

Por lo tanto, y en primer lugar, la prescripción respecto del responsable subsidiario comienza cuando la acción puede ejercitarse contra él. En particular, tratándose de un supuesto de responsabilidad por sucesión en la actividad, la Administración tributaria debe dirigirse contra el sucesor desde la disolución la sociedad causante, momento en el que aquél adquiere la condición de obligado tributario y a partir del cual las actuaciones administrativas para el cobro de las deudas pendientes deben entenderse con él, pues, disuelta la sociedad, no tiene sentido continuar un procedimiento de recaudación con quien ya no existe para el mundo jurídico [...]"

En definitiva, en supuestos como el que nos ocupa, rige el principio de la actio nata, explicitado en la sentencia que se acaba de transcribir, así como, entre otras, en la sentencia de 26 de abril de 2012, rec. 5411/2008, ECLI:ES:TS:2012:3165, en la que afirmábamos que, "el plazo de prescripción respecto de la obligación del responsable habrá de computarse 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 hubiese devengado originariamente la liquidación que fija la obligación del sujeto pasivo".

Por otro lado, cabe constatar que el art 68 LGT nada dice sobre la interrupción del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios pues, su interrupción, conforme a lo que se acaba de expresar, viene condicionada por la propia intervención de la prescripción para exigir el cobro de la deuda frente al deudor principal.

A la vista de todo lo anterior cabe descender al análisis de los hitos temporales, distinguiendo las dos reclamaciones de deudas notificadas a ASDECOFOR por la Junta de Castilla y León, posteriormente gestionadas en periodo ejecutivo por la AEAT (que emitió las provincias de apremio) y que, finalmente, fueron objeto de la derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria frente a Jes Asesores y Gestores, SL.

Pues bien, de las actuaciones administrativas y judiciales resulta que las deudas incobrables que ASDECOFOR mantenía frente a la Junta de Castilla y León fueron objeto de un procedimiento de recaudación ejecutiva en el que se dictaron las providencias de apremio con claves C08000-11-47-002769-3 y C08000-13-47-002826-7, por un importe total de 142.217,70 euros.

A) La deuda derivada con un importe de principal de 49.769,52 euros

Su origen se residencia en la falta de ingreso de la deuda fijada por la resolución de reintegro parcial de la subvención concedida a ASDECOFOR, acordada por el Gerente del Servicio Público de Empleo el 8 de enero de 2008.

Tras la tramitación de un recurso de alzada, la notificación de la resolución que, finalmente, fijaba en vía administrativa la cantidad a reintegrar tuvo lugar el 20 de junio de 2013, produciéndose el vencimiento del plazo para el pago en período voluntario (recordemos, siempre con relación al obligado principal, es decir respecto de ASDECOFOR) el 20 de julio de 2013 que, al coincidir con sábado, se trasladó al 22 de julio, momento este en el que la deuda no había sido satisfecha.

Al respecto conviene traer a colación de nuevo nuestra ya referida sentencia de 18 de octubre de 2010, rec. 2351/2005, en la que se puso de manifiesto que la Administración puede actuar frente al responsable subsidiario siempre que, al quedar expedito el camino para ello, no esté prescrita la acción para hacerlo contra el deudor principal, pues en tal caso, no habrá nada que exigir al primero.

Por tanto, a los efectos que nos ocupan, debemos tener en cuenta que, el incumplimiento de la obligación de hacer efectiva la deuda produjo sus efectos el 22 de junio de 2013, es decir, cuando venció el plazo para su pago en periodo voluntario.

Evidentemente, esta fecha es posterior en el tiempo a la declaración de fallido de ASDECOFOR, realizada por la AEAT el 6 de noviembre de 2012, circunstancia que evidencia que, con independencia del dictado de la providencia de apremio con clave C08000-13-47-002826-7, resulta improcedente siquiera plantearse que el dies a quo del plazo de prescripción para la derivación de la responsabilidad tributaria se hubiera iniciado con anterioridad al momento en que se notificó al deudor principal el incumplimiento mismo de la deuda cuyo período de pago voluntario venció el 22 de julio de 2013. En otras palabras, el plazo de prescripción para la derivación y declaración de la responsabilidad tributaria no puede iniciarse en un momento en el que ni siquiera habían acaecido los presupuestos fácticos y jurídicos determinantes de la responsabilidad.

De esta manera, tomando como referencia el 22 de julio de 2013, desde entonces hasta el momento en el que se produjo la notificación del inicio del expediente de derivación de responsabilidad a Jes Asesores y Gestores, S.L (7 de diciembre de 2016) no habían transcurrido cuatro años. En consecuencia, no cabe admitir prescripción alguna con relación a la derivación de responsabilidad por lo que se refiere a esa deuda.

B) La deuda derivada con un importe de principal de 92.448,18 euros

Su origen se encuentra en la falta de ingreso de la deuda, determinada en la resolución del Presidente del Servicio Público de Empleo de Castilla y León, de 12 de julio de 2011, por la que se acuerda el reintegro parcial de la subvención concedida a ASDECOFOR, resolución de reintegro, que fue notificada, según expresa la resolución administrativa impugnada ante la instancia, el día 15 de noviembre de 2011, habiéndose producido el vencimiento del plazo para el pago en período voluntario, el 15 de diciembre de 2011, sin que la deuda fuera satisfecha.

Posteriormente, la AEAT, que gestionó dicha deuda autonómica en periodo ejecutivo, dictó providencia de apremio C08000-1 1-47-002769-3, notificada el día 5 de diciembre de 2013.

Pues bien, a partir de aquí, la secuencia temporal que debemos retener es la siguiente:

-el 15 de noviembre de 2011, la Junta de Castilla y León notifica a ASDECOFOR la resolución por la que acuerda el reintegro parcial de la subvención.

-el 15 de diciembre de 2011, se produjo el vencimiento del plazo para el pago en período voluntario.

-el 6 de noviembre 2012, la AEAT declara fallido a ASDECOFOR.

-el 5 de diciembre de 2013, la AEAT notifica a ASDECOFOR la providencia de apremio C08000-1 1-47-002769-3.

-el 16 de marzo de 2015, la Dependencia de Recaudación de Valladolid de la AEAT emitió propuesta de declaración de baja por referencia y propuesta de declaración de crédito incobrable a la vista de la declaración de fallido de ASDECOFOR de fecha 6 de noviembre de 2012, por insolvencia total, no considerando conveniente iniciar procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria, propuesta en la que se expresaba que, en el expediente administrativo seguido en ese órgano de recaudación frente al obligado al pago, constaba esa declaración de fallido por insolvencia total.

- el 7 de diciembre de 2016 la Junta de Castilla y León notifica a Jes Asesores y Gestores, S.L., el inicio del expediente de derivación de responsabilidad.

- el 2 de mayo de 2017 la Junta de Castilla y León adopta el acuerdo de derivación subsidiaria frente a Jes Asesores y Gestores

A la vista de esta secuencia temporal cabe apreciar, de entrada, y a diferencia de lo que ocurría con la otra deuda analizada que, en este caso, el presupuesto jurídico y fáctico (el vencimiento del plazo para el pago en período voluntario en 15 de diciembre de 2011) de la derivación y declaración de responsabilidad tributaria ya existía en el momento de la declaración de fallido (6 de noviembre 2012).

Sin embargo, cuando se produjo el vencimiento del plazo para el pago en período voluntario, la Junta de Castilla y León no podía aún fundamentarse en la declaración de fallido de ASDECOFOR, toda vez que dicha declaración no se produjo sino hasta el 6 de noviembre de 2012.

Constatado lo anterior, entra en escena la tercera de las preguntas del auto de admisión que, en este punto, nos interroga sobre si el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios puede entenderse interrumpido por la emisión de una providencia de apremio notificada al deudor principal con posterioridad a su declaración de fallido.

Al respecto, consideramos que, conforme a la jurisprudencia anteriormente expuesta, acaecidos los presupuestos fácticos y jurídicos determinantes de la responsabilidad, el artículo 67.2 LGT debe enfocarse con el prisma de la actio nata y considerar la declaración de fallido del deudor principal como el dies a quo del plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario, por ser a partir de ese momento cuando puede derivarse contra él la responsabilidad tributaria.

Por tanto, desde ese instante, cualquier actuación recaudatoria dirigida frente al deudor principal resultaba innecesaria. En particular, resultaba superflua la providencia de apremio, emitida, además, por la AEAT, es decir, por la misma Administración que realizó la declaración de fallido contra el deudor principal y que, por tanto, no pudo

tener el efecto de interrumpir la prescripción contra el deudor principal ni, por extensión, a efectos de derivar la responsabilidad subsidiaria frente a la entidad recurrente.

Ciertamente, todas las normas, trámites y requisitos para hacer efectivo el pago de la deuda a través de la derivación de una responsabilidad tributaria están concebidas para ser aplicadas en un escenario en el que actúa una única Administración.

Sin embargo, los principios arriba expresados y la funcionalidad de la propia declaración de fallido (que, recordémoslo, se predica del deudor y no de las deudas), hacen posible trasladar la lógica en la que se apoya dicha argumentación a supuestos en el que, como el enjuiciado, fueron dos las Administraciones públicas que intervinieron, máxime cuando las providencias de apremio fueron dictadas por la AEAT, en definitiva, por la misma Administración que realizó la declaración de fallido.

Teniendo en consideración que dentro del expediente se da oportuna cuenta de la declaración de fallido del año 2012 (consta en las propuestas de incobrabilidad del crédito y hasta en el propio acto de derivación de responsabilidad tributaria), conforme a los principios de eficacia, coordinación, cooperación y buena administración -predicables de una Administración Pública moderna-, resulta injustificado emitir unas providencias de apremio contra el deudor principal cuando ya existía constancia documental de su insolvencia total, tras su declaración de fallido, con la consecuencia de que tales providencias de apremio carecen de virtualidad a efectos de interrumpir el plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario.

Sexto. - *Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente declarar lo siguiente:

La condición de fallido del deudor principal, declarada por una determinada Administración Pública, habilita a otra Administración Pública distinta para derivar la responsabilidad tributaria contra los responsables subsidiarios sin necesidad de proceder a una nueva declaración de fallido contra el mismo obligado tributario.

En ese supuesto, acaecidos los presupuestos fácticos y jurídicos determinantes de la responsabilidad, en virtud de la doctrina de la actio nata, la declaración de fallido del deudor principal comporta el dies a quo del plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario, por ser a partir de ese momento cuando puede derivarse contra él la responsabilidad tributaria.

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 incobrables.

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.

Procede, por tanto, estimar en parte el recurso de casación, por lo que la sentencia de instancia debe ser casada y anulada por resultar contraria a la doctrina expresada, porque considera interrumpida la prescripción contra el obligado principal -y, por extensión, contra la entidad recurrente, declarada responsable subsidiaria- por una actuación recaudatoria posterior (providencia de apremio notificada el 5 de diciembre 2013), practicada frente al deudor principal, pese a su previa declaración de fallido.

En consecuencia, dado que no cabe reconocer efecto interruptor a la notificación de esa providencia de apremio, al haber transcurrido más de cuatro años desde el 6 de noviembre 2012 (declaración del fallido de ASDECOFOR) hasta el 7 de diciembre de 2016 (notificación a Jes Asesores y Gestores, S.L., del inicio del expediente de derivación de responsabilidad), procede estimar en parte el recurso contencioso y proclamar la prescripción de la derivación de responsabilidad subsidiaria por lo que se refiere a la deuda de importe principal de 92.448,18 euros (clave de apremio C08000-1 1-47-002769-3).

Séptimo. - *Costas.*

De conformidad con el artículo 93.4 LJCA no apreciándose mala fe o temeridad en ninguna de las partes no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las costas generadas en la instancia cada parte abonará las suyas y las comunas por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Sexto.

2.- Estimar en parte el recurso de casación 8207/2019, interpuesto por Jes Asesores y Gestores SL., contra la sentencia de 9 de octubre de 2019 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Valladolid), sentencia que se casa y anula.

3.- Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo (1023/2018), interpuesto por Jes Asesores y Gestores SL., contra la resolución núm. 30/2018 de la Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León, de fecha 15 de junio de 2018, relativa a la derivación de la responsabilidad subsidiaria, acordada el 2 de mayo de 2017 por la Sección de Tesorería del Servicio de Economía y Hacienda de la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León en Valladolid, resoluciones que se anulan en lo que se refiere a la derivación de la deuda de importe principal de 92.448,18 euros (clave de apremio C08000-1 1-47-002769-3), con la consiguiente devolución de las cantidades que procedan.

4.- No ha lugar a imponer las costas procesales de este recurso de casación ni las causadas en instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.