

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090493

### TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1022/2023, de 18 de julio de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6669/2022

### SUMARIO:

**Prescripción. Supuestos específicos. Responsabilidad de la deuda tributaria.** *Prescripción de la acción para la declaración de responsabilidad solidaria.* El objeto de este recurso de casación consiste en determinar si el cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios puede ser interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal o frente al obligado respecto de cuyas deudas se deriva la responsabilidad. El Abogado del Estado, en el escrito de interposición del recurso de casación, acepta como premisa que el *dies a quo* para la prescripción del derecho -mejor, facultad- de la Administración para exigir el pago al responsable tributario, es el de la celebración del negocio evasor, en este caso la compraventa -art. 67.2 LGT-, en su versión primitiva, aplicable al caso porque el contrato, hecho determinante de la sustracción patrimonial, se celebró notarialmente el 23 de febrero de 2011. La Sala de instancia, sin cuestionar la existencia de las actuaciones que se siguieron frente al deudor principal, estima el recurso y declara prescrito el derecho de la Administración tributaria a derivar la responsabilidad. La deuda de un responsable es distinta de la del deudor principal, aunque ambas se encuentren vinculadas por ser la primera una obligación subsidiaria o subordinada respecto de la última, y en el sentido de que su existencia solo alcanza razón de ser cuando hay un obligado principal. Pero, también es cierto que el responsable es un obligado tributario del que predicar los principios de seguridad jurídica, al igual que al resto de los obligados. Desde el momento en que el responsable forma parte de la relación tributaria *ex lege*, con la realización del presupuesto de hecho, la Administración debe declarar la responsabilidad para que, a través del procedimiento oportuno, el responsable tenga una defensa efectiva para poder hacer valer sus derechos y, como en el caso que nos ocupa, la extinción de su obligación por prescripción pueda ser real y efectiva. No tiene sentido dejar pasar el tiempo sin declarar la responsabilidad del art. 42.2 a) LGT cuando se poseen inequívocamente datos concluyentes para declararla -en virtud de la llamada *actio nata*- y tratar al mismo tiempo de obtener beneficio de una posible interrupción basada en actos que no guardan relación con aquella -ya que no tienden a esclarecer la causa legal para declarar la responsabilidad, sino a percibir la deuda principal, actos desconectados de esta finalidad-. [Vid., STS de 14 de octubre de 2022, recurso n.º 6321/2020 (NFJ087903)]. El Tribunal, fija la siguiente jurisprudencia el cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios no puede ser interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal -o al responsable anterior-, salvo en los casos en que la interrupción -para exigir el pago- se dirija a quien ya ha 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 (art. 68.7, en relación con el art. 68.1 a) y b) LGT; y estos, a su vez, dependientes del art. 66 a) y b) LGT). El art. 68.7, conectado con el apartado 1, a) y b) LGT debe interpretarse en el sentido de que hay una correlación, a tenor del precepto, entre la facultad para declarar la derivación de responsabilidad solidaria y la de exigir el pago al ya declarado responsable -acciones distintas y sucesivas-, porque los hechos interruptivos, según la ley, son diferencias en uno y otro caso, de suerte que el carácter interruptivo de actuaciones recaudatorias solo es apto y eficaz para la exigencia del cobro al responsable de una deuda ya derivada.

### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 35, 42, 66 a 68, 174, 175 y 240.

Constitución Española, art. 9.

Ley 39/2015 (LPAC), art. 129.

### PONENTE:

*Don Francisco José Navarro Sanchís.*

En Madrid, a 18 de julio de 2023.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación n.º 6669/2021, interpuesto por el Abogado del Estado, en la nombre y

representación de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia de 30 de junio de 2021, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 1084/2020. Ha comparecido como parte recurrida el procurador don Francisco Toll Musteros, en nombre y representación de DOÑA Gracia.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.** *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 30 de junio de 2021, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] Estimar el recurso contencioso administrativo nº 1084/2020, interpuesto por el Procurador Sra. Pérez Puchol, contra resolución del TEARV de 23-06-2020, en reclamación NUM000, la que se estima contraria a derecho, y en consecuencia, se anula; con expresa imposición de las costas a la Administración [...]"

#### **Segundo.** *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. Notificada la sentencia, el Abogado del Estado presentó frente a ella escrito de preparación de recurso de casación, de 10 de septiembre de 2021.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringidas los artículos 66 y 68.8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en relación con los artículos 41 y 42.1.a) del mismo texto legal.

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 17 de septiembre de 2021, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El Abogado del Estado, en la citada representación, ha comparecido como recurrente el 18 de octubre de 2021; y el Procurador Sr. Toll Musteros, como recurrido, lo ha hecho el 30 de septiembre de 2021, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

#### **Tercero.** *Interposición y admisión del recurso de casación.*

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación por auto de 6 de julio de 2022, en que se aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar si el cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios puede ser interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal o frente al obligado respecto de cuyas deudas se deriva la responsabilidad [...]"

2. El Abogado del Estado interpuso recurso de casación en escrito de 14 de septiembre de 2022, en el que se solicita lo siguiente: "[...] la pretensión que se ejercita queda concretada en que por esa Sala se declare que la sentencia de instancia ha infringido los artículos 66 y 68 de la LGT , y, en su virtud, se solicita de la Sala que, con estimación del recurso, case la sentencia recurrida, declarando que no se ha producido la prescripción del derecho de la Administración tributaria para exigir la responsabilidad solidaria y que se ajustan a derecho tanto la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 23-6-20, como los actos administrativos de los que trae causa [...]"

#### **Cuarto.** *Oposición al recurso de casación.*

El procurador Sr. Francisco Toll Musteros, en nombre de la Sra. Gracia, presentó escrito el 7 de noviembre de 2022, en que solicita que: "[...] previos los trámites oportunos, se dicte sentencia desestimatoria del mismo, declarando ajustada a derecho la Sentencia dictada por el TSJ de la Comunidad Valenciana que ha dado lugar a la formalización del presente recurso de casación, con expresa imposición de costas al recurrente [...]"

#### **Quinto.** *Vista pública y deliberación.*

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 11 de julio de 2023, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**Primero.** *Objeto del presente recurso de casación.*

El objeto de este recurso de casación consiste, desde el punto de vista del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si el cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios puede ser interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal o frente al obligado respecto de cuyas deudas se deriva la responsabilidad.

**Segundo.** *Descripción de los hechos determinantes de la aplicación de las normas que se dicen infringidas.*

El recurso jurisdiccional se había interpuesto contra la resolución del TEAR de Valencia de 23 de junio de 2020, que confirmó el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria a doña Gracia de las deudas de la mercantil Casas del Futuro Diez, S.L.

El F.J. 2º del auto de admisión recoge los hechos más relevantes, a fin de resolver la cuestión casacional (que se extractan):

"[...] SEGUNDO. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación, los siguientes:

El día 15 de marzo de 2016, la Dependencia Regional de Recaudación, Delegación de Alicante, en un procedimiento que se inició mediante comunicación de 21 de febrero del mismo año, dictó acuerdo de derivación de responsabilidad, al amparo del artículo 42.2.a) LGT, por el que se declaraba a doña Gracia responsable solidaria de determinadas deudas pendientes de cobro de la mercantil CASAS DEL FUTURO DIEZ, S.L., por considerar que la primera había sido causante o colaboradora en la ocultación o transmisión de bienes o derechos de la obligada tributaria con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria, con un alcance total de 93.000 euros. Este acuerdo fue notificado el 16 de marzo de 2016.

Según se justifica en el referido acuerdo, la operación que determina el cumplimiento del presupuesto de hecho de la responsabilidad del artículo 42.2.a) LGT es la compraventa formalizada en escritura pública, otorgada el 23 de febrero de 2011, de un inmueble situado en la CALLE000 n.º NUM001, de Alicante, por un importe de 93.000 euros, importe que viene a constituir el alcance del acuerdo de derivación por ser inferior al importe de las deudas de la entidad CASAS DEL FUTURO DIEZ, S.L., que a su vez fue declarada responsable de las deudas de don Alejandro.

Frente al acuerdo de derivación se interpuso, el 15 de abril de 2016, recurso de reposición, cuya resolución desestimatoria se notificó a la interesada el 1 de agosto de 2016.

El 30 de agosto de 2016, la reclamante interpuso reclamación económico-administrativa que también fue desestimada, esta vez por resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 23 de junio de 2020.

Formulado recurso contencioso-administrativo frente a dicha resolución, fue estimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación, dictada el 30 de junio de 2021 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el procedimiento ordinario nº 1084/2020.

La ratio decidendi de la sentencia se contiene en el fundamento de derecho tercero, cuyo tenor es el siguiente (se añaden pasajes a los del auto):

" SEGUNDO. La demandante plantea como motivos de impugnación: 1- la prescripción de la acción de derivación de responsabilidad, alegando que el inicio de la prescripción deben vincularse al momento de la posibilidad del ejercicio de las acción correspondiente por la Administración, plantea que debe tenerse en cuenta la fecha en que se da el presupuesto de hecho que representa la ocultación o transmisión de los bienes o derechos, así, señala que si dicho presupuesto se realiza antes de haber finalizado el plazo para que el obligado principal presentase la correspondiente autoliquidación o declaración, el dies a quo será el siguiente a que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración, y, si por el contrario, se realiza finalizado el plazo de presentación de la autoliquidación dicho plazo se iniciara desde el momento de realización de dichos hechos.

En cuanto a la interrupción del plazo de prescripción, considera que para que el art. 68.1.a) de LGT surta efectos, se exige el conocimiento formal del obligado tributario, considerando que es preciso para que se interrumpa para un responsable solidario el que exista un acto de derivación.

Alega que al no haber procedimiento previo de cuantificación y declaración de la responsabilidad de la demandante hasta la notificación de su inicio, 21-02-2016, y teniendo en cuenta que el acto que determina tal declaración tuvo lugar el 23-02-2011 y ratificada el 3-05-2011, a través del Consulado de España en Nápoles, estima que ha vencido de forma holgada el plazo de cuatro años del art. 66.a) de LGT de 2003, por lo que la acción para derivar a la demandante de la Administración se encuentra prescrita...

TERCERO ... El periodo de prescripción hay que computarlo desde la fecha de realización del hecho, 23-02-2011, dies a quo, y hasta el correspondiente de febrero de 2016, teniendo en cuenta que las actuaciones de derivación le son notificadas el 21 de febrero de 2016.

Debe en este punto examinarse si a las diligencias que invoca la A. del Estado se le pueden reconocer efectos interruptivos del lapso prescriptorio y, así, dichas diligencias van referidas a actuaciones sobre el Sr. Alejandro o la propia mercantil con el fin de embargar posibles derechos de crédito a favor de aquel o de la mercantil, pero con la demandante no hay actuación alguna, al menos así consta en el expediente, hasta la notificación del inicio del expediente de derivación el 21-02-2016, sin olvidar cómo la demandante se desliga de la entidad mediante la devolución de las participaciones en documento de agosto de 2014 al Sr. Alejandro, sin que conste desde entonces acto alguno con la entidad, por lo que se estima que no hay diligencia alguna que pueda interrumpir la prescripción para la derivación; en consecuencia procede estimar la demanda en esta primera cuestión lo que hace innecesario entrar en el examen de las restantes".

### **Tercero. Pretensión casacional de la Administración del Estado.**

El Abogado del Estado, en el escrito de interposición del recurso de casación, acepta como premisa que el dies a quo para la prescripción del derecho -mejor, facultad- de la Administración para exigir el pago al responsable tributario, es el de la celebración del negocio evasor, en este caso la compraventa - art. 67.2 LGT, en su versión primitiva, aplicable al caso porque el contrato, hecho determinante de la sustracción patrimonial, se celebró notarialmente el 23 de febrero de 2011.

Señala el citado precepto, en la redacción que procede aplicar:

"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 período voluntario del deudor principal.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de los responsables solidarios previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta ley, dicho plazo de prescripción se iniciará en el momento en que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad.

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 tal respecto, la tesis del Abogado del Estado es la existencia en el procedimiento de actos interruptivos de la prescripción, en virtud de actuaciones recaudatorias seguidas con el deudor principal, teniendo en cuenta que la entidad Casas del Futuro Diez, S.L. fue, además, declarado responsable solidario de las deudas del Sr. Alejandro, deudor y padre de la recurrente:

"[...] En la contestación a la demanda presentada en la instancia, la Abogacía del Estado hizo constar que la posible prescripción habría quedado interrumpida por la existencia de actuaciones entre el 23 de febrero de 2011 y el 21 de febrero de 2016, fecha en la que se le notificó la incoación del procedimiento de derivación, que habrían interrumpido la prescripción respecto del deudor principal, y que por tanto le afectan también a la responsable.

Así, existe una notificación el 15 de febrero de 2012 de la valoración del inmueble en un procedimiento de enajenación y la notificación el 31 de enero de 2016 de una diligencia de embargo de derechos de crédito.

La Sala de instancia, sin cuestionar la existencia de las actuaciones que se siguieron frente al deudor principal, estima el recurso y declara prescrito el derecho de la Administración tributaria a derivar la responsabilidad por las siguientes razones que figuran en el Fto. Tercero de la sentencia..."

Como es de apreciar mediante la simple lectura del anterior pasaje, la pretensión casacional del AE peca de inconcreción, pues la respuesta a la afirmación esencial de la sentencia de que tales actuaciones recaudatorias ni se refieren a la responsable ni se ha dado noticia o participación a ésta, se limita a citar de modo genérico dos notificaciones -sin identificar a quién iban dirigidas- de dos actos que, además, tampoco se sabe si se refieren al deudor principal -el Sr. Alejandro- o al responsable solidario de primer grado - Casas del Futuro Diez, S.L. y en qué consiste, con precisión su contenido y su concreto valor interruptivo. Es decir, tampoco se especifica qué influencia

material habrían tenido tales actos recaudatorios en la posición jurídica de la Sra. Gracia, aun no declarada responsable.

Prosigue el escrito de interposición del recurso de casación exponiendo su discrepancia con la sentencia:

"[...] Pues bien, partiendo de esa circunstancia, lo que sostenemos, discrepando del TSJ de la Comunidad Valenciana, es que esas actuaciones dirigidas frente al deudor principal interrumpieron la prescripción para derivar la deuda a la responsable, de manera que al iniciarse el procedimiento conforme a los artículos 42.2.a), 174 y 175 LGT, no se había consumado la prescripción.

En concreto, el día inicial para el cómputo de la prescripción del responsable, conforme al art. 67.2 LGT, sería el 23-2-2011, fecha de la compraventa, y dicha prescripción se habría interrumpido, al menos, en dos ocasiones, el 15-2-2012 y 31-1-2016, por las actuaciones realizadas frente al deudor principal, de forma que el 21-2-2016, cuando se notifica el inicio del procedimiento, no había transcurrido por entero el plazo de cuatro años".

Llegados a este punto conviene recordar que el art. 35.5 LGT incluye entre los obligados tributarios a los responsables tributarios mencionados en el art. 41 LGT.

Si los responsables tributarios son también obligados tributarios, no puede dudarse de que el art. 68.7 LGT, cuando atribuye efectos interruptivos de la prescripción a la que surte efecto respecto de uno de los obligados tributarios, perjudica también a los responsables, si bien el legislador, para evitar toda duda, los ha citado expresamente.

Es cierto que el art. 68.7 LGT contiene una excepción a la regla cuando se trata de obligaciones mancomunadas, pero en el supuesto que se examina estamos ante un responsable solidario, cuya condición de tal no se discute [...].

[...] Y llegados a este punto vamos a examinar el contenido de la STS de 19-11-2015, rec. cas. 3727/2014, mencionada en el auto de admisión. Esta sentencia se pronuncia sobre la cuestión en un supuesto en que era aplicable la LGT de 1963, fijando la siguiente doctrina (la cita ha de ser necesariamente larga):

"[...] TERCERO. 1. (...)2. La primera cuestión que se plantea en el presente recurso es la relativa a la prescripción del derecho de la Administración para declarar la responsabilidad solidaria. Y en este punto hay que admitir que, como dice la sentencia recurrida, el cómputo de la prescripción no se puede realizar de igual manera que respecto del obligado principal. Cuando se habla de derivación de responsabilidad solidaria (como en este caso), nos referimos a los concretos supuestos previstos en la Ley que exigen que se produzca un determinado comportamiento, y una vez que se acredita la concurrencia del supuesto de hecho que genera la responsabilidad solidaria es cuando procede a computarse el plazo prescriptivo. No estamos ante una solidaridad de deudores desde el momento inicial, lo que se produce es la solidaridad en el pago de la deuda cuando conforme al artículo 38.1 Ley 230/1963 se colabore o se sea causante de la infracción tributaria, y además puede ser declarada esa responsabilidad solidaria en cualquier momento, incluso con posterioridad a la liquidación, al comprobarse la concurrencia del supuesto de hecho para declararla (...).

Así pues, el plazo de prescripción respecto de la obligación del responsable ha de empezar a contar 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 devenga originariamente la liquidación en la que se fija la obligación del sujeto pasivo. 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 como establecen los artículos 66 y ss. de la LGT, pero ha de entenderse referida al obligado principal, porque es el sujeto pasivo y por tanto el primer obligado al pago. 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, teniendo incidencia en el cómputo de los plazos prescriptivos, dentro de los indicados periodos, las actuaciones interruptivas a que se refiere el artículo 68 de la LGT (...).

CUARTO. 1. (...)

La resolución del TEAC de 7 de junio de 2012 ya expuso detalladamente los actos interruptivos de la prescripción y las razones jurídicas por las que se considera que los actos de liquidación o recaudación dirigidos contra un responsable solidario afectan también a los mismos.

La LGT 230/1963, que es la aplicable "ratione temporis" al caso que nos ocupa, se refiere a la prescripción en sus artículos 64 y 66 y el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, que la desarrolla, se refiere a la prescripción en sus artículos 59 y siguientes; en su artículo 62, apartados 1 y 2, decía:

"1. La prescripción ganada aprovecha por igual a todos los obligados al pago.

2. Interrumpido el plazo de prescripción para uno, se entiende interrumpido para todos los obligados al pago. No obstante, si éstos son mancomunados y sólo le es reclamada a uno de los deudores la parte que le corresponde no se interrumpe el plazo para los demás".

La LGT 58/2003, aunque no aplicable *ratione temporis* al caso que nos ocupa, dedica a la interrupción de los plazos de prescripción y a la extensión y efectos de la prescripción dos preceptos que son esclarecedores al respecto:

- artículo 68.7: (...)
- artículo 69.1: (...)

Por lo demás, conviene recordar que esta Sala, en sentencia de 22 de septiembre de 2002 (casa. 7602/1997) ya entendió que cuando se trata de sujetos pasivos solidarios las actuaciones administrativas realizadas, como dispone el artículo 66.1, a) y b) de la Ley General Tributaria, con conocimiento formal del... sujeto pasivo, así como la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, a instancia del mismo, tienen, respectivamente, virtualidad interruptiva respecto de todos los demás sujetos pasivos.

Esta conclusión deriva de lo dispuesto en el artículo 1974 del Código Civil aplicable supletoriamente según preceptúa el artículo 9, apartado 2, de la Ley General Tributaria, toda vez que esta ley no contiene al regular la prescripción de las obligaciones tributarias, norma alguna sobre las obligaciones solidarias. El artículo 1974 citado, dispone: "La interrupción de la prescripción de acciones en las obligaciones solidarias aprovecha o perjudica por igual a todos los acreedores y deudores".

(...)

Debe indicarse que la responsabilidad existe por la realización de ciertos actos en cierto momento y no porque la Administración la declare (que, efectivamente, lo que hace es declararla, pues no crea nada que exista ya).

El plazo de prescripción actúa exactamente igual, tanto para liquidar un hecho imponible como para declarar una responsabilidad, esto es, desde el vencimiento del plazo de autoliquidación y no desde que posteriormente la Administración dicte la liquidación o la declaración de responsabilidad.

Si para que exista posibilidad de interrupción de la prescripción respecto del responsable fuese preciso que previamente hubiese sido declarada la responsabilidad (que es la tesis que parece defender el recurrente), con esa declaración de responsabilidad ya se habría interrumpido la prescripción para el responsable, por lo que las actuaciones respecto de los demás obligados (incluido el deudor principal) nunca tendrían virtualidad interruptiva (en contra de los artículos que la establecen) ya que, antes de la declaración de responsabilidad no actuarían tales actos interruptivos dirigidos a los demás obligados (según sostiene la demanda), y después de la declaración de responsabilidad tales actos son intrascendentes a efectos de interrumpir la prescripción del responsable pues ésta ya está interrumpida por la propia declaración de responsabilidad".

#### **Cuarto. Tesis mantenida por el recurrido en casación.**

El escrito de oposición al recurso de casación defiende la corrección jurídica de la sentencia de instancia, con fundamento en las siguientes razones:

#### **"[...] 2. OPOSICIÓN RAZONADA A LAS INFRACCIONES ALEGADAS POR LA ABOGACÍA DEL ESTADO.**

2.1. En relación con la cuestión objeto de recurso de casación por la Abogacía del Estado: prescripción de la acción de derivación de responsabilidad.

Discrepando de la supuesta infracción alegada por la Abogacía del Estado respecto a la no prescripción de la acción de derivación de responsabilidad, esta parte no puede más que compartir la acertada interpretación efectuada por el TSJ valenciano, ya que para esta parte recurrida la lectura que hace la Abogacía del Estado de alguno los artículos que invoca (art. 66 letra b) y 68.7 (68.8 en su redacción actual) ambos de la LGT de 2003, parte de un error de contenido:

- El primero de dichos artículos, el 66.b) LGT, hace referencia al derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas. Es decir, alude a la posibilidad administrativa de recaudar una deuda tributaria previamente liquidada o autoliquidada.

- Por lo que hace al segundo de los artículos citados, el art. 68.7 (actual 68.8) LGT, dispone que, interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables... Pues bien, siendo cierto que el tenor literal reproducido puede dar lugar a interpretaciones diversas, a nuestro juicio este enunciado legal hace referencia a aquellos supuestos en los que hubiere varios

responsables solidarios los cuales, a su vez, hubiesen realizado el mismo presupuesto de hecho. Solo en este caso adquiere pleno sentido el art. 68.7 (actual 68.8) LGT, y cabe consecuentemente su aplicación.

Nos explicamos:

Para que la interrupción de la prescripción alcance virtualidad, la Ley General Tributaria de 2003 exige expresamente el conocimiento formal del obligado tributario - art. 68.1.a) LGT 2003-, y queremos llamar la atención sobre que la norma tributaria básica no hace referencia a que la Administración deba probar sólidamente que el responsable, erigido en obligado tributario, pudo haber conocido la interrupción de la prescripción que le concernía atendida su relación familiar, mercantil, profesional o administrativa con el deudor principal, sino que le exige al organismo público que ponga dicha interrupción en conocimiento del responsable de manera formal.

Así es, a fin de que prospere la declaración de responsabilidad de un sujeto resulta imprescindible la verificación de dos presupuestos de hecho: (i) el hecho imponible realizado por el obligado tributario principal y que supone el nacimiento de la obligación tributaria, y (ii), la realización del presupuesto de hecho de la responsabilidad, que en la modalidad que se atribuye a nuestra patrocinada encuentra su acomodo en el art. 42.2 letra a) de la LGT 2003.

La conjunción de ambos presupuestos permite el nacimiento de la obligación del responsable, una obligación que, no obstante, nace ilíquida. Son los arts. 174 y ss. LGT'03 donde se regula un procedimiento específico para liquidar dicha obligación, o lo que es lo mismo, para declarar la obligación de quien vaya a ser tenido por responsable. Como la liquidación de la obligación del responsable solo la puede llevar a cabo la Administración Tributaria, cuando esta declara dicha responsabilidad ejerce la potestad liquidatoria que le corresponde, sin que con anterioridad se pueda ejercer acción recaudatoria alguna dirigida frente al responsable. Por lo tanto, existen dos acciones distintas, tal y como dispone el art. 174 LGT'03, una liquidatoria y de declaración de responsabilidad y otra de exacción de dicha responsabilidad. De esta manera, si asumimos que la declaración de responsabilidad es el ejercicio de la acción liquidatoria de la Administración, las formas de extinción de la misma serán idénticas a las de cualquier otra obligación tributaria, art. 59.1 LGT 2003 mediante, lo que permite la entrada en liza del instituto de la prescripción, pese a que el art. 66 LGT de 2003 no haga mención expresa.

A nadie es ajeno que la deuda de un responsable es distinta de la del deudor principal, aunque ambas se encuentren vinculadas por ser la primera una obligación subsidiaria o subordinada respecto de la última, y en el sentido de que su existencia solo alcanza razón de ser cuando hay un obligado principal. Pero, también es cierto que el responsable es un obligado tributario del que predicar los principios de seguridad jurídica, al igual que al resto de los obligados, - art. 68.7 LGT'03.

Hace gravitar la Abogacía del Estado su impugnación de la prescripción ganada por nuestra patrocinada -y declarada por el TSJ valenciano en su sentencia-, en el contenido literal del artículo 68.7 LGT'03 (actual 68.8), donde se regula la comunicabilidad de los efectos jurídicos de los actos interruptivos. De suerte tal que, cuando son varios los sujetos deudores de la deuda tributaria, en el caso de que se produzca la interrupción de la prescripción de la obligación principal, ésta parece alcanzar a la del responsable.

Sin embargo, para que el pretendido efecto interruptivo se extienda a los demás sujetos, la obligación del resto de los obligados tributarios debe ser real y existir en el momento en que se interrumpe la prescripción respecto del obligado principal. Por ello, contrariamente a lo propugnado por la Abogacía del Estado y siguiendo lo resuelto por el TSJ valenciano, la prescripción no podía ser interrumpida para nuestra patrocinada, tenidapor supuesta responsable, en tanto en cuanto no existiese un acto formal de derivación, lo que hubiese constituido la liquidación de su deuda y que ésta le hubiese sido formalmente notificada. Este último extremo no acaeció hasta 21-02-2016 por lo que, considerando como presupuesto de hecho determinante de responsabilidad de nuestra patrocinada la transmisión del inmueble verificada el 23-02-2011, al tiempo de la precitada notificación a aquella habían transcurrido holgadamente más de 4 años, produciéndose consecuentemente la prescripción.

Bajo este hilo argumental, y no pudiendo referirse el art. 68.7 (actual 68.8) LGT 2003 al procedimiento de declaración y cuantificación (liquidación) de la responsabilidad, el legislador parece dedicar el artículo precitado a la interrupción cuando la deuda se encuentra en fase de recaudación, porque si así fuera para todos los casos, la norma devendría en innecesaria ya que redundaría en la naturaleza de las obligaciones mancomunadas y solidarias. De este modo, entendemos que el legislador hace referencia a una norma que pretende ser general pero que, a su vez, singulariza determinadas actuaciones que aluden al ejercicio de esta potestad recaudatoria y no liquidatoria.

Como decíamos en nuestra introducción, asumimos que el artículo 68.7 LGT'03 (actual 68.8) admite lecturas dispares, ya que hace referencia al responsable y a la existencia de una deuda tributaria con una pluralidad de sujetos vinculados por la mancomunidad frente a la obligación del responsable, que puede ser solidaria o subsidiaria, pero nunca mancomunada. Pues bien, insistimos en que, de tenerla, el responsable tiene una deuda tributaria distinta de la del obligado principal, ya que ni el presupuesto de hecho, ni la cuantía -limitada al importe del valor del bien que se hubiera podido embargar por la Administración tributaria-, ni los procedimientos que se le aplican para hacerla efectiva son los mismos. Es decir, que, bajo el prisma del Derecho civil, el obligado principal y el responsable no son deudores solidarios de una única obligación.

De esta forma, y retomando nuestro postulado inicial, el art. 68.7 LGT 2003 (actual 68.8) se refiere al supuesto en que haya varios responsables solidarios, en el caso de que hayan realizado el mismo presupuesto de hecho. Solo en tal caso, cobra sentido el artículo 68.7 LGT'03 (actual 68.8).

A mayor abundamiento, la regulación prevista en el artículo 68.7 LGT 2003 (actual 68.8) resulta incoherente con los preceptos previstos en la propia LGT dónde, según la jurisprudencia expuesta por la Abogacía del Estado, se determina el dies a quo, es decir, cuándo se ha iniciado o terminado el procedimiento de recaudación frente al obligado principal, según el art. 67.2 LGT'03. De esta forma, si se mantiene el dies a quo de la prescripción del responsable, resulta imposible que en ciertas ocasiones los actos que se dicten frente al obligado principal tengan efectos interruptivos para aquellos. Nos referimos a los supuestos en lo que la Administración todavía no ha ejercido acción alguna frente a los responsables, conocedora de que el dies a quo de la prescripción del responsable se fija cuando se han iniciado el procedimiento de recaudación respecto del obligado principal.

Asimismo, a tenor del párrafo 2º del artículo 67.2 LGT'03, en el caso de que el presupuesto de hecho de la responsabilidad se realice después de haberse iniciado el procedimiento de recaudación frente al obligado principal, fijándose por tanto como el dies a quo para el procedimiento de declaración de responsabilidad, el obligado principal desaparece del espectro de sujetos a los que se les puede exigir la deuda, sin perjuicio de la rehabilitación del crédito. Por ello, tampoco en este supuesto la interrupción de la prescripción tiene cabida, porque no hay nada que interrumpir.

Como se puede comprobar, la aplicación conjunta de los citados artículos nos puede llevar al absurdo y propiciar una falta de seguridad jurídica que, para nuestra patrocinada, resulta patente, cuando no olvidemos que ésta no deja de ser un obligado tributario, con todo el catálogo de obligaciones, pero también de derechos, que pergeña la LGT 2003.

En suma, el artículo 68.7 LGT'03 (actual 68.8) solo tiene sentido si aceptamos que hay un plazo anterior, el de cuantificación y declaración de la responsabilidad del responsable, término que puede interrumpirse por las acciones desplegadas por o con el obligado principal. Es decir, existe un plazo anterior al que se refiere el artículo 67.2 de la LGT en el que puede iniciarse un procedimiento por la Administración dirigido a la declaración y cuantificación de la responsabilidad de un tercero que se puede ver afectado por cualesquiera de las causas de la interrupción, sin que ello signifique que dicha interrupción no deba ser conocida "formalmente" por todos los obligados tributarios, responsable incluida, siempre que haya sido declarada responsable. De esta forma, en aquellos casos en los que no se hubiese procedido a declarar la responsabilidad y notificarla dentro del plazo legal prevenido de 4 años a la supuesta responsable, tal era la cualidad de nuestra patrocinada, la prescripción corrió independiente para ella y sin que le afectasen las interrupciones que se hubiesen podido producir frente al deudor principal.

En resumen, no es sostenible que se pueda interrumpir la prescripción del responsable, si se interrumpió la del obligado principal, sin necesidad de notificárselo al primero por resultar este argumento contradictorio y contrario a los principios de justicia tributaria, además de que pugna con el principio de seguridad jurídica.

El responsable debe contar con la seguridad jurídica de que, transcurrido el plazo de cuatro años no va a ser objeto de derivación de responsabilidad, ya que en otro caso, la administración puede dirigirse al responsable en cualquier momento posterior a la finalización del período voluntario de pago del obligado principal, es decir, dependiendo del caso, podríamos hablar de 5, 6 u 8 años después de haberse producido el presupuesto de hecho de la responsabilidad, con la única excepción de que el obligado principal haya ganado la prescripción.

Desde el momento en que el responsable forma parte de la relación tributaria "ex lege", con la realización del presupuesto de hecho, la Administración debe declarar la responsabilidad para que, a través del procedimiento oportuno, el responsable tenga una defensa efectiva para poder hacer valer sus derechos y, como en el caso que nos ocupa, la extinción de su obligación por prescripción pueda ser real y efectiva.

Corolario: al tiempo de la notificación de la declaración de responsabilidad a nuestra patrocinada había prescrito el derecho de la Administración para declararla responsable y notificárselo, sin que las diligencias llevadas a cabo por la Administración a nombre del deudor principal, padre de nuestra patrocinada, o su mercantil, pudiesen resultar aptas a fin de interrumpir la prescripción alegada".

## **Quinto. Juicio de la Sala sobre la cuestión de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia**

1. Resulta necesario recordar que, sobre la interpretación del art. 68.7 LGT, en la versión original del precepto, hemos dicho en la sentencia de 13 de octubre de 2022, dictada en el recurso de casación nº 6321/2020, interpuesto también por la Administración del Estado -que fue desestimado- lo que sigue:

"[...] 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 apartados 1 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 declarar la 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 [...]"

En el mencionado precedente nuestro, si bien referido a la interpretación del art. 67.2, y no del art. 68.7 LGT (esto es, al dies a quo del plazo de prescripción y no, como aquí se dilucida, a la eficacia interruptiva de determinados actos, se exponen las razones por las que se supedita la aplicabilidad del art. 68.7 -actualmente, apartado 8-. Dispone el precepto:

" 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...

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...

... 7. 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 sólo 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 sólo afectará a la deuda a la que se refiera [...]".

**2.** Pese a que la responsabilidad de cualquier clase, entre ellas la del art. 42.2.a) LGT, aquí concernido, surge de la ley, que tipifica el hecho que ha de producirse para que surja la responsabilidad, sea solidaria o subsidiaria, la ley obliga también a que ésta sea formalmente declarada. Hasta tanto no se produzca esa declaración formal, no nace la responsabilidad, de modo que podría prescribir el derecho a establecerla si no se efectúa en el plazo legal.

- Así, el artículo 66 LGT, sobre plazos de prescripción, dispone:

"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".

Se trata de dos facultades cualitativamente distintas, diferenciadas en la Ley, que prescriben con arreglo al cómputo que efectúa el art. 67 LGT, que contiene una previsión especial en materia de responsabilidad y, dentro de ella, otra más específica para la del art. 42.2.a) LGT.

**3.** A tal efecto, debemos recordar que el artículo 35.5 LGT señala que "Tendrán asimismo el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el artículo 41 de esta ley".

Es precisamente este artículo 41.5 LGT el que dispone:

"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...".

**4.** El art. 68 LGT se refiere a la interrupción de los plazos de prescripción. En él se diferencia la interrupción según nos estemos refiriendo a la modalidad del art. 66.a) o a la del art. 66.b) LGT, como ya hemos visto más arriba. Esto es, la regulación del art. 68 mantiene la dualidad de modalidades prescriptivas.

Ha de notarse que en sus apartados 1, letras a) y b) se regulan los actos que interrumpen -en cada caso- la prescripción de una u otra acción (que la LGT denomina derecho).

Debemos interpretar, por tanto, el art. 68 sobre la base de que hay una correlación, a tenor de este artículo, 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.

Para la interrupción de la facultad para declarar la responsabilidad por derivación, art. 42.2.a) LGT -que es de lo que se trata aquí, en que el dies ad quem es el de declaración de tal responsabilidad, el 16 de marzo de 2016-, en el presente caso se trata de determinar si son interruptivos los actos que el Abogado del Estado invoca como tales, sin identificarlos con el debido detalle:

"[...] 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...".

Ninguno de los actos que se dicen interruptivos de la acción para declarar la derivación está comprendido en este apartado, pues los actos que se reivindican son de entidad y naturaleza meramente recaudatoria.

No estaría en juego, además, la interposición de reclamaciones o recursos -causa interruptiva común de los apartados 1 y 2-, porque no hacen al caso.

**5.** Ahora bien, tanto la pregunta formulada en el auto de admisión como la índole de las cosas, nos lleva a considerar que el ámbito en el que nos movemos es el previamente definido en el art. 681.b) LGT, conforme al cual:

"[...] El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo b) del artículo 66.1 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...".

**6.** En ambos casos -apartados a) y b)- los actos interruptivos requieren, conforme a la ley, el conocimiento formal del obligado tributario, categoría en que se incluyen los responsables ya declarados como tales.

- Aquí no hay, ni se discute, que los actos que se dicen interruptivos se han efectuado sin conocimiento formal del obligado tributario, porque:

- La Sra. Gracia no ha sido notificada ni llamada al procedimiento seguido frente al deudor principal ni al responsable solidario de primer grado.

- La Sra. Gracia no tenía, hasta que se declaró su responsabilidad solidaria el 16 de marzo de 2016, en que se le notificó el acuerdo de responsabilidad, la condición de obligado tributario, precisamente porque ésta requiere su declaración en un procedimiento contradictorio.

- Además, 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, sino para exigirle el pago de lo debido en virtud de tal responsabilidad.

**7.** Hemos de leer con detención el texto del art. 68.7 (hoy 68.8) LGT:

"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 sólo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás".

Aunque la referencia a las obligaciones mancomunadas resulta insólita en este contexto, pues el art. 41 LGT solo se refiere a la responsabilidad solidaria o subsidiaria, la Administración interpreta el primer inciso, en un sentido maximalista, como demostrativo de que cualquier interrupción, por cualquier origen -o sea, lo fuera para declarar o para recaudar, que son funciones distintas y sucesivas-; que se proyectase sobre cualquier obligado, afectaría a todos ellos, indistintamente, con inclusión de los responsables (tanto para declarar la responsabilidad - en cuyo caso, aún no lo serían, en modo alguno- o para, ya declarada, exigir el pago de lo debido por tal título).

**8.** Tal interpretación debe ser rechazada, toda vez que en ella se confunden y entremezclan los dos planos de ambas manifestaciones diferentes de la prescripción, las contenidas en el art. 66, a) y b) LGT, necesariamente condicionante del art. 68.1.a) y b) LGT, que obviamente se refiere a tal distinción, pues se trata de definir los actos interruptivos de cada facultad, no de la otra.

Pero es que, además, cuando el art. 68.7 LGT alude a la extensión de la interrupción a los demás obligados, incluidos los responsables, no se está refiriendo, en sentido extensivo y ampliatorio, a los que estuvieran incurso en causa legal de responsabilidad, por darse el presupuesto de hecho del que surge ésta, sino a quienes hubieran sido ya declarados responsables.

Tanto la palabra obligado tributario ( art. 35.5, que se remite al 41.5 LGT), como la necesidad de un acto previo de declaración formal legalmente exigido, permiten concluir, como ya hemos dicho -y dijo en su día la sentencia de 19 de noviembre de 2015, recurso de casación nº 3727/2014, mencionada en el auto de admisión e invocada por el Abogado del Estado- que la interrupción establecida en el art. 68.7 LGT opera únicamente en los casos en que corra la prescripción para exigir el pago de su deuda al que ya ha sido declarado responsable, pero no incide en el plazo para declarar tal responsabilidad.

**9.** De no ser interpretado el precepto de este modo, perfectamente acomodado a la interpretación meramente gramatical -así como a la lógica, sistemática y teleológica - de las normas examinadas ( art. 68,7, en relación con los aparatos 68.1 y 2, ambos a su vez derivados del art. 66.a) y b) LGT) la prescripción estaría en manos de la Administración jugar a placer con el plazo de prescripción, incluso con de su inactividad, pues bastaría con efectuar actos interruptivos del cobro de la deuda al deudor principal -o al responsable de primer grado-, para que la declaración de derivación al responsable quedara pospuesta sine die, a veces durante muchos años , lo que carece de sentido en una institución cuya finalidad es, precisamente, la de reforzar la garantía del pago de la deuda, en el ámbito irrenunciable de la seguridad jurídica ( art. 9.3 CE), que se ve notablemente perturbada con tal exégesis, en tanto posterga indefinidamente una eventual declaración de responsabilidad, aun cuando ya se pudo establecer.

No tiene sentido dejar pasar el tiempo sin declarar la responsabilidad del art. 42.2.a) LGT cuando se poseen inequívocamente datos concluyentes para declararla -en virtud de la llamada actio nata- y tratar al mismo tiempo de obtener beneficio de una posible interrupción basada en actos que no guardan relación con aquella -ya que no

tienden a esclarecer la causa legal para declarar la responsabilidad, sino a percibir la deuda principal, actos desconectados de esta finalidad- . Así lo distinguen, ya lo dijimos, los apartados a) y b) del art. 68.1 LGT.

Además, tanto uno como otro precepto exigen el conocimiento formal del obligado tributario, lo que no se ha producido aquí por el doble motivo ya expuesto: la Sra. Gracia solo podía ser tenida por obligada tributaria a partir de su declaración como tal, no antes; y los supuestos actos interruptivos, de los que el AE da una información poco significativa acerca de su contenido y destinatario, se llevaron a cabo sin conocimiento de dicha interesada ( arts. 4 y 8 Ley 39/2015).

**10.** Hay, además, una cuestión que, al margen del debate de instancia, nos genera dudas conceptuales: si una compraventa, como negocio típicamente oneroso, es apta para provocar la ocultación patrimonial del deudor principal.

Sí lo es, lo podría ser, en caso de que la compraventa fuera fraudulenta o celebrada en fraude de acreedores, porque si no, todo el precio obtenido -93.000 €-, en que se fija el alcance de la responsabilidad, quedaría afectado también, y con mayor liquidez, al pago de la deuda del deudor principal.

Aunque la ley no contiene una previsión específica al efecto ni limita la evasión patrimonial a los negocios gratuitos, los onerosos, en tanto suponen un intercambio, en este caso de cosa por precio, no serían aptos, a menos que se consideraran fraudulentos, simulados o aquejados de alguna anomalía, lo que tendría que haber sido explicado como presupuesto de la declaración de responsabilidad solidaria ex art. 42.2.a) LGT.

Al respecto, podría ser tenido en cuenta, como criterio interpretativo, el art. 1297 del Código Civil, conforme al cual:

"Se presumen celebrados en fraude de acreedores todos aquellos contratos por virtud de los cuales el deudor enajenare bienes a título gratuito.

También se presumen fraudulentas las enajenaciones a título oneroso, hechas por aquellas personas contra las cuales se hubiese pronunciado antes sentencia condenatoria en cualquier instancia o expedido mandamiento de embargo de bienes".

**Sexto.** *Jurisprudencia que, por su interés casacional objetivo, se establece.*

La respuesta que ofrece el Tribunal Supremo a la cuestión debatida, condensada en el auto de admisión, consistente en "[...] determinar si el cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios puede ser interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal o frente al obligado respecto de cuyas deudas se deriva la responsabilidad [...]" es la siguiente:

1. El cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios no puede ser interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal o frente al obligado respecto de cuyas deudas se deriva la responsabilidad, salvo en aquellos casos en que la interrupción -es de reiterar, conforme al propio auto, de la facultad para exigir el pago- se dirija a quien previamente ha 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 ( art. 68.7, en relación con el art. 68.1.a) y b) LGT; y estos, a su vez, dependientes del art. 66, a) y b) LGT).

2. El art. 68.7, conectado con el apartado 1, a) y b) LGT debe interpretarse en el sentido de que hay una correlación, a tenor del precepto, entre la facultad para declarar la derivación de responsabilidad solidaria y la de exigir el pago al ya declarado responsable -acciones distintas y sucesivas-, porque los hechos interruptivos, según la ley, son diferencias en uno y otro caso, de suerte que el carácter interruptivo de actuaciones recaudatorias solo es apto y eficaz para la exigencia del cobro al responsable de una deuda ya derivada.

**Séptimo.** *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber 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.

## FALLO

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

1º) Fijar los criterios interpretativos reseñados en el fundamento jurídico sexto de esta sentencia.

2º) No ha lugar al recurso de casación deducido por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia de 30 de junio de 2021, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 1084/2020.

3º) No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

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.