TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia n.º 1254/2026 de 12 de noviembre de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 1888/2024

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Realización de infracciones tributarias. *Inicio cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad cuando ha habido colaboración del responsable en la comisión de la infracción del deudor*. Se analiza el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria prevista en el art. 42.1.a) LGT, en un supuesto en el que se atribuyó a una persona la responsabilidad por su colaboración activa en la comisión de una infracción tributaria por parte de una sociedad, de la que derivaba una sanción tributaria de elevada cuantía. La controversia se centra en determinar cuándo comienza a computarse el plazo para que la Administración pueda declarar dicha responsabilidad, cuestionándose si debe situarse en la fecha en que se cometió la infracción originaria o, por el contrario, en un momento posterior, conforme al régimen específico establecido en el art. 67.2 LGT. El Tribunal distingue entre la comisión de la infracción tributaria y el nacimiento de la posibilidad efectiva de exigir la responsabilidad solidaria, recordando que esta figura requiere la existencia de una deuda o sanción susceptible de derivación y que no constituye una sanción autónoma, sino un mecanismo legal de garantía y aseguramiento del cobro. Asimismo, precisa que la regla especial de inicio del cómputo de la prescripción desde la realización de los hechos determinantes de la responsabilidad contemplada en la redacción originaria del art. 67.2 LGT se refería exclusivamente a los supuestos del art. 42.2 LGT, sin que pueda extenderse a la responsabilidad del art. 42.1.a). En consecuencia, rechaza que el plazo para declarar esta responsabilidad deba comenzar necesariamente en la fecha de comisión de la infracción del obligado principal, diferenciando el ejercicio de la potestad de declaración de responsabilidad del ejercicio de las actuaciones recaudatorias frente a quien ya ha sido declarado responsable, y descartando que las actuaciones dirigidas contra el deudor principal interrumpan por sí mismas la prescripción de la potestad para declarar la responsabilidad solidaria.

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.254/2026

Fecha de sentencia: 12/11/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1888/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 29/09/2026

Ponente: Excma. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por: MJMUR

Nota:

R. CASACION núm.: 1888/2024

Ponente: Excma. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1254/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 12 de noviembre de 2026.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los/as Excmos./as. Sres./Sras. Magistrados/as que figuran indicados al margen, el recurso de casación número **1888/2024,**interpuesto por la procuradora D.ª Rosa Martínez Virgili, en representación de **DON Eduardo,** contra la sentencia dictada el día 11 de julio de 2023, por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso tramitado con el núm. 233/2018.

Ha comparecido la Abogacía del Estado, en representación de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO,**como recurrida.

Ha sido ponente la Excma. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade.

ANTECEDENTES DE HECHO
PRIMERO.-Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el día 11 de julio de 2023, por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso tramitado con el núm. 233/2018, cuya parte dispositiva del siguiente tenor literal:

«Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales ROSA MARTINEZ VIRGILI, en nombre y en representación de Eduardo contra la resolución del TEAC de 31 de Enero de 2018 desestimatoria del recurso de anulación interpuesto frente a resolución de ese mismo TEAC de fecha 31 de Mayo de 2017 sobre acuerdo de derivación de responsabilidad; resolución que confirmamos por ser conforme a Derecho. Con expresa imposición de costas a la parte actora».

SEGUNDO.-Preparación del recurso de casación.

1.Frente a la indicada sentencia la procuradora D.ª Rosa Martínez Virgili, en representación de D. Eduardo, presentó escrito de preparación de recurso de casación, en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos el artículo 24 de la Constitución Española [«CE»]; el artículo 10.2 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial [«LOPJ»]; los artículos 114 y 262 del Real Decreto de 14 de septiembre de 1882, por el que se aprueba la Ley de Enjuiciamiento Criminal [«LECrim»] y los artículos 66, 67, 68, 134, 135 y 180 de la Ley 58/2003, General Tributaria [«LGT»].

2.La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 27 de febrero de 2024, habiendo comparecido la procuradora D.ª Rosa Martínez Virgili, en representación de D. Eduardo, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA. También lo ha hecho, como recurrida, la Abogacía del Estado.

TERCERO.-Admisión del recurso de casación.

1.Mediante auto dictado el 12 de marzo de 2025 por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, se admitió a trámite el recurso de casación, y se acordó la remisión de las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de este Tribunal.

El Auto de admisión consideró que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

«Determinar en qué momento debe situarse el dies a quo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria de las personas o entidades que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria de acuerdo con lo dispuesto en la redacción primigenia del artículo 67.2 LGT cuando el objeto de la derivación venga constituido por una sanción tributaria.

Precisar, en caso de que la respuesta a la anterior pregunta lo haga necesario, si es posible que se interrumpa este plazo de prescripción por acciones conducentes al cobro de la sanción derivada realizadas antes del inicio del expediente de declaración de responsabilidad o antes de la resolución que pone fin a este».

2.E identificó como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, las siguientes: los artículos 66, 67 y 68 de la Ley 58/2003, General Tributaria [«LGT»], sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, *ex* artículo 90.4 de la LJCA.

CUARTO.-Interposición del recurso de casación.

La procuradora D.ª Rosa Martínez Virgili, en representación de D. Eduardo, interpuso recurso de casación que observa los requisitos legales, y en el que, tras exponer los antecedentes relevantes al caso, señala que la sentencia recurrida incurre en las siguientes infracciones: 1. Infracción de los arts. 66, 67.2 y 68 de la LGT en lo referente a la regulación de la prescripción de las obligaciones de los responsables solidarios por la sentencia impugnada. Alega para ello, en apretada síntesis, que, la acción para declarar la responsabilidad al recurrente comenzó en el momento en que se cometió la infracción. Las actuaciones de comprobación o el procedimiento sancionador realizados frente al deudor principal (DP), no interrumpen la prescripción de la acción para declarar la responsabilidad, al no estar incluido el recurrente todavía en el círculo de obligados. A esta tesis llega a través de las reglas de interpretación restrictiva de la responsabilidad solidaria, y de la cita de la STS 1022/2023 de 18 de julio y STS 18/7/2023, alegando el recurrente que no es posible concebir la declaración de la responsabilidad, exclusivamente, como una acción de cobro, y que La declaración de la responsabilidad no es una actuación meramente recaudatoria. La Administración Tributaria tiene frente al responsable dos acciones distintas. Una para declarar la responsabilidad y otra para exigir la misma. Y aunque el art. 66 LGT no hace referencia específicamente al responsable, estas dos acciones encajan en la distinción entre el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y el derecho a exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas. Sostiene la no interrupción del plazo de prescripción mientras no sea declarado responsable. Y que todo ello conduce necesariamente a admitir dos plazos de prescripción frente al responsable. Y al existir una dualidad de plazos, ambos correrán por separado. Uno y otro plazo surgirán en momentos distintos y se interrumpirán por causas diferentes. La derivación de responsabilidad implica el ejercicio de una potestad previa, de carácter declarativo, desvinculada de la referida acción de cobro frente al DP y que supone atribuir a un sujeto la condición de obligado tributario e imputarle una deuda tributaria propia y autónoma, distinta de la liquidación practicada al DP. El procedimiento de aplicación de la responsabilidad tiene, como hemos dicho, una fase declarativa y otra, distinta, ejecutiva, que sí es propiamente una acción de cobro. Pero no lo es la primera. Y si esto es así, la conclusión es que el art. 67.2 cuando fija *el dies a quo*del plazo de prescripción (desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del DP, para el responsable solidario y desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al DP o a cualquiera de los responsables solidarios, para el subsidiario) se está refiriendo de modo exclusivo a la prescripción de la acción de cobro de una responsabilidad ya declarada, esto es, a la acción de cobro frente al responsable. Sostiene, asimismo, que el *dies a quo*de la prescripción de la acción para declarar la responsabilidad no está previsto en la LGT por la gran heterogeneidad de supuestos y cada uno con su *dies a quo*particular. La existencia de este plazo prescriptivo independiente para declarar la responsabilidad supone que el mismo ha de tener su propio régimen de interrupción. Y que tal interrupción no pueda tener lugar por cualquier actuación desarrollada frente al obligado principal, mientras no sea declarado responsable. Asimismo, alega una incoherencia de la concreta aplicación a la que llega la STS 1137/2023. En otro orden de cosas, reitera las infracciones denunciadas en el escrito de preparación, mencionadas en el auto de admisión, e invoca el derecho al reexamen de las sanciones, con cita de la doctrina *Saquetti*.Finalmente, dirige una crítica frente a las razones que se recogen en la sentencia de instancia respecto de la no necesidad de practicar una tasación pericial contradictoria.

Termina solicitando a la Sala que se fije la siguiente jurisprudencia: El *dies a quo*de la declaración de responsabilidad solidaria del art. 42.1 a) LGT es el de la comisión de la infracción. Los actos realizados con el DP no interrumpen el plazo de prescripción de declaración con el responsable, sino desde que haya sido declarado. El principio de prejudicialidad penal obliga a enviar las actuaciones a la jurisdicción penal y a

estar y pasar por aquellos pronunciamientos. Y, por tanto, a la vista de las consideraciones anteriores se acuerde casar la sentencia de instancia y se anulen las resoluciones impugnadas.

QUINTO.-Escrito de oposición al recurso interpuesto.

El abogado del Estado, en la representación que le es propia, presentó escrito de oposición, en el sostiene, en síntesis, que, la redacción del artículo 67.2 LGT aplicable debe ser la vigente cuando se inicia el procedimiento de declaración de responsabilidad solidaria ex artículo 42.1.a) LGT. Difícilmente puede resultar de aplicación a un responsable solidario una normativa que fue derogada antes de existir dicho responsable solidario. Abunda en la misma idea, la sentencia n.º 1137/2023, de 15 de septiembre de 2023. Si «antes del acuerdo de derivación de responsabilidad, la referencia a la prescripción de forma autónoma del responsable carecería de sentido», también carecería de sentido aplicar de forma autónoma una legislación vigente antes de ser responsable. La redacción originaria del artículo 67.2. LGT es de aplicación tanto a la acción de derivación de responsabilidad, cuanto a la acción de cobro al responsable. Siendo indiscutido que «los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad» estaban conformados por la transmisión de dos fincas el día 24 de junio de 2005, también es indiscutido, como acabamos de razonar, que la regla especial del artículo 67.2 LGT «del momento en que ocurran los hechos» no resulta de aplicación a la responsabilidad solidaria ex artículo 42.1.a) LGT; ello sin perjuicio de lo que examinaremos infra de la alegación del recurrente sobre la diferencia entre la acción para exigir la responsabilidad y la acción para su cobro.

En cuanto a la crítica en el escrito de interposición a la STS 1137/2023, de 15 de septiembre de 2023, la considera infundada. Dice que sólo caben dos alternativas, o bien, entender que la *actio nata*de la declaración de responsabilidad lo es desde el momento de comisión de la infracción, de modo que todas las actuaciones ulteriores interrumpen la prescripción; o bien entender que la *actio nata*lo es en la finalización del período de pago del deudor principal, en cuyo caso sólo serán interruptivas de la prescripción las actuaciones dirigidas contra el deudor principal ulteriores a aquélla. Añade que, si extrajéramos las consecuencias que le resultan propias a la diferenciación entre acción de declaración de responsabilidad y acción de cobro, tendríamos lo siguiente: La hipotética diferenciada acción de cobro encontraría su fundamento en el artículo 67.2 LGT, precepto que es el que señalaría el *dies a quo*sólo para la misma; La acción de declaración de responsabilidad, ante la inexistencia de regulación en la LGT, por la supletoriedad del Código Civil y, aplicando el artículo 1969, el *dies a quo*«se contará desde el día en que pudieron ejercitarse» aunque, dando un salto cualitativo, sostiene que ese día es el regulado en el artículo 198.2 LGT que, referido al infractor, señala que es «desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones». Y si acudimos al Código Civil para determinar el inicio de plazo de declaración de responsabilidad al responsable solidario, también deberíamos acudir al Código Civil para determinar cuándo se interrumpe dicha prescripción. Y ello lo regularía el transcrito artículo 1974 del Código Civil, de modo que cualquier actuación dirigida contra el infractor interrumpiría la prescripción contra el responsable solidario, ya que entre ambos existe la solidaridad del artículo 1974 del Código Civil.

En cuanto a los dos alegatos del recurrente ajenos a la cuestión de interés casacional, considera que el recurrente incurre en confusión en su razonamiento sobre la significación del artículo 90.4 LJCA; que la doctrina Saquetti, ya ha cumplido su finalidad intrínseca porque ese Tribunal Supremo ha admitido el recurso de casación interpuesto de contrario. Y la inexistencia de cuestión prejudicial penal de los artículos 180 LGT y 10.2 LOPJ.

Termina solicitando que se dicte sentencia por la que se desestime íntegramente dicho recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a Derecho, con imposición de las costas procesales del recurso de casación a la parte recurrente.

SEXTO.-Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 92.6 de la LJCA, y considerando innecesaria la celebración de vista pública, mediante providencia de fecha 3 de julio de 2025 las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Mediante providencia de fecha 7 de julio de 2026 se designó magistrada ponente a la Excma. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade, y se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 29 de septiembre de 2026, fecha en la que se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
PRIMERO.-Objeto del presente recurso de casación y hechos relevantes para su resolución.

1.Desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, el objeto de este recurso de casación consiste en:

«Determinar en que´ momento debe situarse el dies a quo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria de las personas o entidades que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria de acuerdo con lo dispuesto en la redacción primigenia del artículo 67.2 LGT cuando el objeto de la derivación venga constituido por una sanción tributaria.

Precisar, en caso de que la respuesta a la anterior pregunta lo haga necesario, si es posible que se interrumpa este plazo de prescripción por acciones conducentes al cobro de la sanción derivada realizadas antes del inicio del expediente de declaración de responsabilidad o antes de la resolución que pone fin a este».

2.Los hechos del litigio relevantes para su resolución, extraídos del auto de admisión y de los antecedentes que obran en el expediente administrativo, son los siguientes:

2.1. Por resolución de 18 de noviembre de 2010 emitida por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial en Valencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, se declaró al recurrente responsable solidario *ex* artículo 42.1.a) LGT de la sanción tributaria pendiente de pago impuesta a la entidad mercantil Medio Ambiente y Gestión de Obras y Servicios, S.L., por importe de 1.081.821,79 euros.

Esta derivación de responsabilidad se fundamentaba en que, entre tres sociedades, una de las cuales era administrada por el Sr. Eduardo, se produjo una transmisión simultánea de dos parcelas, realizada el día 24 de junio de 2005. La Inspección entendió que se había falseado el dato correspondiente al destinatario final de la operación, el de una factura y el de las correspondientes escrituras públicas con el fin de evadir impuestos.

2.2. La resolución impuso la sanción objeto de derivación se notificó el día 15 de febrero de 2010 y la notificación del acuerdo de inicio del expediente de derivación de responsabilidad se produjo el 20 de mayo de 2010, siendo la resolución que acuerda la derivación de fecha 17 de noviembre de 2010, notificada al día siguiente.

2.3. Frente a este acuerdo se interpuso ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Valencia [«TEARV»] reclamación económico- administrativa que fue desestimada en resolución confirmada en alzada por el TEAC en resolución de 31 de mayo de 2017.

2.4. Interpuesto recurso de anulación contra esta última, fue desestimado por posterior resolución, luego confirmada en sede judicial por la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 31 de enero de 2020.

2.5. Esta sentencia fue revocada por la sentencia de este Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2022.

2.6. Finalmente, en fecha 11 de julio de 2023, y en ejecución de la sentencia de este tribunal, se dictó la sentencia que constituye el objeto de la presente casación, la cual desestimó el recurso presentado por el Sr. Eduardo con fundamento en unos argumentos que se pueden sintetizar de la siguiente manera:

2.6.1. En primer lugar, considera que no puede apreciarse la existencia de la prescripción:

«En cuanto a la prescripción por haber transcurrido más de cuatro años desde la fecha de presentación de la declaración correspondiente al IVA 2005/2T.

El inicio del expediente de derivación de responsabilidad es de fecha 20 de Mayo de 2010 y la resolución que acuerda la derivación es de fecha 17 de Noviembre de 2010.

Como la resolución sancionadora (en base a las escrituras públicas suscritas en fecha 26 de Mayo de 2005) se notificó el día 15 de Febrero de 2010, resulta evidente que no se había producido el transcurso del plazo de cuatro años.

*Tampoco puede entenderse que estuviera prescrito el derecho a sancionar puesto entre la fecha de producción del hecho sancionable (las escrituras de fecha 26 de Abril de 2005) y el inicio del expediente sancionador (17 de Marzo de 2008) tampoco habían transcurrido los cuatro años del periodo prescriptivo».(*sic)

2.6.2. En segundo término, desestimó la concurrencia de causa de nulidad por no haberse practicado una tasación pericial contradictoria. La sentencia de instancia consideró que no se trataba de un trámite esencial para la imposición de la sanción puesto que los hechos objeto de sanción consistieron en no haber realizado ninguna operación comercial, tratándose de la emisión de facturas falseadas el hecho típico que sustentó la sanción. En resumen, -en palabras de la sentencia de Audiencia Nacional- la infracción imputada no tuvo relación con la valoración final dada a una compraventa, sino con la emisión de una factura que documentaba una operación no realizada.

2.6.3. Por último, respecto de la existencia de una cuestión penal que debería haber supuesto la suspensión del procedimiento, la Sala de instancia sostiene que no procedía tal paralización porque el procedimiento penal, que efectivamente existió, se tramitó después de la resolución que declaró la responsabilidad, cuando la Agencia Estatal de Administración Tributaria hubo remitido a la jurisdicción penal el tanto de culpa.

2.7. El recurrente solicitó el complemento de la sentencia al entender que adolecía de una omisión sobre el momento concreto en que debía haberse remitido el expediente a la jurisdicción penal; y que adolecía de

motivación por no haber citado un informe del actuario que considera crucial. La solicitud de complemento fue desestimada por auto de 23 de octubre de 2023.

SEGUNDO.-Marco normativo.

Son relevantes para la resolución del presente recurso, los preceptos que se citan en el auto de admisión:

1.El artículo 66 LGT, al regular los Plazos de prescripción, establece lo siguiente:

«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.[...]».

2.Por su parte, el artículo 67.2 LGT, en su redacción primigenia, aplicable *ratione temporis,*establecía:

«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.[...]».

3.El artículo 67.2 LGT, en la redacción dada por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, es del siguiente tenor:

«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».

4.Y, por último, el artículo 68.2 LGT detalla los supuestos de interrupción del plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda. Lo hace en los siguientes términos:

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

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

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

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

5.Preceptos, todos ellos, a los que podemos añadir el artículo 42.1 a) LGT (supuesto de responsabilidad solidaria a que se refiere el presente recurso de casación), según el cual:

«1. Serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción».

TERCERO.-Criterio interpretativo de la Sala en relación con el *dies a quo*en el cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria *ex* art. 42.1 a) LGT , en interpretación del artículo 67.2 LGT , en su redacción originaria.

1.El auto de admisión circunscribe el interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia a la cuestión atinente al cómputo del plazo de prescripción de la potestad de la Administración, no tanto para exigir (término que emplea el auto de admisión) la responsabilidad solidaria por la vía del art. 42.1 a) LGT, sino para declarar esta responsabilidad. El auto de admisión justifica la existencia de interés casacional objetivo por cuanto, aunque existe jurisprudencia de esta Sala que resuelve cuestiones íntimamente

relacionadas con la que se suscita en esta litis, nos encontramos con un supuesto de responsabilidad distinto al que dio origen a esa doctrina (supuestos del art. 42.2 LGT).

2.La doctrina a la que se refiere el auto de admisión se recoge en sentencias como la de 14 de octubre de 2022, Recurso: 6321/2020 (ECLI:ES:TS:2022:3819), 18 de julio de 2023, Recurso: 999/2022 (ECLI:ES:TS:2023:3309), 15 de septiembre de 2023, Recurso: 2851/2021 (ECLI:ES:TS:2023:3679) o en la más reciente de 2 de febrero 2026, Recurso: 1566/2024 (ECLI:ES:TS:2026:351).

Todas ellas se refieren al cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a responsables solidarios, cuando realmente lo que se analiza es el cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria, y en donde una de las cuestiones litigiosas versaba sobre la posibilidad de que ese plazo se interrumpiese por actuaciones realizadas frente al deudor principal.

(i) En la primera de las sentencias citadas, STS 1308/2022, de 14 de octubre (Recurso: 6321/2020), se fijó la siguiente doctrina:

«El dies a quo del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios por estar incursos en la causa legal del art. 42.2 LGT -expresión legal, la de exigir el pago, que comprende el plazo para declarar la responsabilidad solidaria- comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad, esto es, desde que los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar, con independencia del momento en que tenga lugar la declaración relativa a la obligación principal de la que aquélla es subordinada».

(ii) En la segunda, STS 1023/2023, de 18 de julio (Recurso: 999/2022), se fijó la siguiente doctrina jurisprudencial:

«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, 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 diferentes 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».

(iii) Por su parte, la STS 1137/2023, de 15 de septiembre (Recurso: 2851/2021), fijó esta doctrina:

«El cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios debe situarse en el día siguiente a la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal. A los efectos de dicho computo, cuando la responsabilidad tributaria comporte la derivación de la liquidación y de la sanción, dicho plazo de pago en periodo voluntario es el que correspondía al deudor principal con relación a la liquidación.

Las actuaciones recaudatorias, dirigidas frente al deudor principal o frente al obligado respecto de cuyas deudas se deriva la responsabilidad, pueden interrumpir el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago únicamente frente 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».

(iv) Y, la más reciente STS 92/2026, de 2 de febrero, fijó la siguiente doctrina:

«Debe aplicarse la redacción del artículo 67.2 de la Ley General Tributaria previa a la vigencia de la Ley 7/2012, en los casos en los que los hechos que constituyen el presupuesto de la responsabilidad del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria se producen antes de la entrada en vigor de la citada ley, pero el procedimiento de declaración de la responsabilidad se inicia y tramita con posterioridad».

La misma sentencia reiteró la doctrina establecida en la STS 1023/2023, de 18 de julio.

3.La doctrina fijada en alguna de estas sentencias (STS 1308/2022, de 14 de octubre; y STS 92/2026, de 2 de febrero) se refieren a supuestos de responsabilidad solidaria del artículo 42.2 LGT. No así las sentencias 1023/2023, de 18 de julio, y 1137/2023, de 15 de septiembre, que se refieren a supuestos de responsabilidad solidaria del artículo 42.1 LGT, como es nuestro caso, en el que se declaró al recurrente responsable solidario por la vía del artículo 42.1 a) LGT. Se le declaró responsable solidario de la sanción tributaria pendiente de pago impuesta a la entidad mercantil Medio Ambiente y Gestión de Obras y Servicios, S.L., por importe de 1.081.821,79 euros.

4.La solución a la controversia que se trae a esta casación pasa por interpretar el artículo 67.2 LGT en su redacción originaria, y por determinar si es aplicable al supuesto de responsabilidad solidaria del artículo 42.1 a), teniendo en cuenta que lo que aquí se deriva es una sanción.

El art. 67.2 LGT, en su redacción originaria, se refería específicamente a los deudores solidarios del art. 42.2 en el ap. 2º para decir que, en el caso de estos responsables, el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago se iniciaba en el momento en que ocurriesen los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad. Esta regla era considerada como una excepción a la regla general prevista en el ap. 1º del mismo precepto, conforme al cual *«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».*

La regla general se mantuvo en el ap. 1º del art. 67.2 tras la reforma operada por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, que se limitó a modificar el ap. 2º, dándole la siguiente redacción *«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».*

5.Como vemos, el art. 67.2.2º en su versión original se refería únicamente a los casos de responsabilidad solidaria del art. 42.2 LGT, en los cuales, y en palabras de la sentencia de esta Sala de 14 de octubre de 2022, *«[e]l hecho habilitante no sobreviene por razón del modo en que se incumplió la obligación tributaria del deudor principal -como es el caso de la responsabilidad del art. 42.1 LGT y, también, de la responsabilidad subsidiaria-, sino de un hecho distinto y posterior a él, que cursa en el ámbito del entorpecimiento de la acción de la Administración para hacerse con el pago de dicha deuda principal. No en vano, la fórmula introductoria del art. 42.2 LGT se pronuncia así: "2. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades».*

La citada sentencia destaca la diferente naturaleza de los supuestos de responsabilidad solidaria previstos en el artículo 42.1 y en el artículo 42.2, y a tal efecto, añade lo siguiente: *«[l]a índole de esta categoría englobada en las variedades del art. 42.2 LGT es distinta de la determinante de las demás clases de responsabilidad, solidaria o subsidiaria, que anudan la obligación, a título de responsabilidad, a la conducta observada en el nacimiento, cumplimiento o infracción de la obligación principal. Siendo unas y otras, pues, de diferente naturaleza -como lo prueba, de modo inexorable, la existencia del límite o alcance máximo de la responsabilidad económica, ceñida al valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar-, es lógico y comprensible que se prevea para ella una norma especial en materia de prescripción extintiva, en lo atinente al dies a quo, que lo sitúe en el momento de celebración o realización de tales negocios traslativos que se reputan elusorios o evasivos del patrimonio del deudor principal, conforme a la cual se desencadenen, per se y sin necesidad de estar atentos a las vicisitudes de las actuaciones dirigidas a declarar la deuda tributaria imputable al obligado principal, un cómputo que, por lo demás, es respetuoso con el principio de la actio nata, pues son tales negocios evasores a los que ha de atenderse al efecto».*

6.Teniendo en cuenta que la norma aquí aplicable es el art. 67.2 LGT en la versión originaria, y centrándonos ahora en los supuestos de responsabilidad solidaria del art. 42.1 LGT, y en particular en el previsto en el art. 42.1 a), la tesis que defiende el recurrente es que el *dies a quo*en el cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria debe situarse en el momento en que se cometió la infracción cuya sanción tributaria pendiente de pago, e impuesta a la entidad mercantil Medio Ambiente y Gestión de Obras y Servicios, S.L., le fue derivada como responsable solidario al amparo del indicado precepto.

Esta tesis se sustenta, básicamente, en la existencia de una dualidad de acciones, la acción de declarar la responsabilidad, y la acción de exigir esa responsabilidad previamente declarada; acciones que la parte recurrente sujeta a un mismo plazo de prescripción (4 años), pero que correrían por separado, surgiendo en momentos distintos, e interrumpiéndose por causas diferentes. Y la defiende sobre la base de que el acto de declaración de responsabilidad tiene naturaleza liquidatoria e implica el ejercicio de una potestad previa, de carácter declarativo, desvinculada de la acción de cobro frente al deudor principal, de modo que, como el art. 67.2 LGT solo se refiere a esta última *«para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios»,*a juicio del recurrente, para determinar el *dies a quo*en el cómputo del plazo de prescripción de la acción para declarar la responsabilidad desde la perspectiva de la *actio nata,*debe de computarse desde el día en que la acción pudo ejercitarse, esto es, desde el instante en que la Administración pudo declarar la responsabilidad, que aquella parte hace coincidir con el momento en el que se inicia el plazo de prescripción de la infracción cuya sanción se deriva al responsable solidario.

7.En efecto, el artículo 66 LGT, al regular los plazos de prescripción de las potestades de las que está asistida la Administración tributaria, distingue entre el derecho (potestad o facultad) de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación (ap. a), y el derecho (potestad o

facultad) de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas (ap. b). Por su parte, el art. 67 establece distintos momentos que han de servir como *dies a quo*en el cómputo del plazo de prescripción en uno y otro caso. Mientras que en el caso a), el *dies a quo*comienza el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación; en el caso b), comienza el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago en período voluntario, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de ese artículo. A efectos de Interrupción de los plazos de prescripción, el art. 68 también distingue entre uno y otro supuesto.

Ahora bien, el art. 67 LGT ha querido destinar un apartado específico (art. 67.2) a los responsables solidarios y a los responsables subsidiarios. Comienza con una expresión que es la que ha generado la presente controversia. Lo que regula el art. 67.2 es el plazo de prescripción *para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios;*expresión que no coincide con la empleada por el art. 66 a), que se refiere al derecho (potestad o facultad) de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, lo cual no significa que antes de exigir la obligación de pago no deba declararse la responsabilidad de la que deriva esa obligación.

8.Es correcta la tesis de la actora al defender que a la exigencia de cobro de la deuda objeto de derivación debe de precederle una declaración de responsabilidad, como obliga la propia LGT en su art. 174.

Es más, el art. 41.5 LGT emplea -aunque de forma confusa- la expresión *«derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables»,*pero, en lo que aquí importa, establece que la exigencia del pago de la deuda 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 la LGT.

La STS 1137/2023, de 15 de septiembre, interpretando el art 67.2 LGT, reconoce que la mención autónoma del plazo de prescripción opera únicamente para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios, y que debe tenerse en consideración a todos los efectos que la condición de responsable solidario deriva del acto declarativo de derivación de responsabilidad tributaria.

En la misma sentencia se dice que:

«[c]uando el artículo 67.2 LGT se refiere al plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios está aludiendo exclusivamente a hacer efectiva la deuda y/o sanción, derivadas frente a un responsable tributario ya declarado; no se está refiriendo a un eventual plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria de una persona física o jurídica, distinta del deudor principal.

Esa conclusión se infiere de lo anteriormente argumentado y también de nuestra sentencia 1308/2022, de 14 de octubre de 2022, rca, 6321/2020 , ECLI:ES:TS:2022:3819, reiterada en la más reciente 1022/2023 de 18 de julio, rec. 6669/2021, ECLI:ES:TS:2023:3311 .

En efecto, frente a lo expuesto en pronunciamientos anteriores, de esta jurisprudencia se infiere que el artículo 67.2 LGT no regula un plazo de prescripción -específico- para la derivación de la responsabilidad, toda vez que dicho plazo presupone -insistimos, conforme hemos expuesto en aquellas recientes sentencias- una responsabilidad tributaria ya declarada.

2.- Asimismo, esa jurisprudencia admite que, efectivamente, una vez declarada la responsabilidad tributaria -no antes-, es posible que el plazo de prescripción que la Administración tiene para exigir la obligación de pago a los responsables pueda verse interrumpido por determinadas actuaciones de la Administración con relación al deudor principal».

9.La teoría que recoge la sentencia de 15 de septiembre de 2023 se inspira en la doctrina fijada en la sentencia 8 de julio de 2023, y esta a su vez en la anterior de 19 de noviembre de 2015 (recurso de casación n.º 3727/2014), según la cual, la interrupción establecida en el art. 68.7 LGT (hoy 68.8 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. Esta doctrina fue reproducida en sentencias posteriores, como la de 2 de febrero de 2026. Todas ellas, interpretando el art. 68.7 -conectado con el apartado 1, a) y b) LGT-, sostienen que existe una correlación entre la facultad para declarar la derivación de responsabilidad solidaria y la de exigir el pago al ya declarado responsable. Ambas sentencias consideran que estas acciones son distintas y sucesivas, porque los hechos interruptivos, según la ley, también son diferentes 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.

10. Llegados a este punto, la controversia radica en conocer las consecuencias aplicativas de la teoría de la dualidad de acciones a la hora de determinar el *dies a quo*en el cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria del art. 42.1 a) LGT. Si sostenemos que la acción para declarar y la acción para exigir son distintas, nos podemos preguntar si ambas pueden entenderse comprendidas en el art. 67.2 LGT, o solo la acción para exigir la deuda derivada si nos atenemos a la literalidad del precepto; y en este último caso, dónde podemos situar el *dies a quo*en el cómputo del plazo para declarar la responsabilidad del art. 42.1 a) LGT.

La parte actora defiende que el art. 67.2 LGT solo se refiere a la acción *«para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios»,*y por tanto el *dies a quo*del plazo de prescripción de la acción para declarar la responsabilidad desde la perspectiva de la *actio nata,*debe de computarse desde el día en que la acción pudo ejercitarse, esto es, desde el instante en que la Administración pudo declarar la responsabilidad. Es aquí donde el recurrente hace coincidir ese instante con el momento en el que se cometió la infracción, iniciándose en este momento el plazo de prescripción de la infracción cuya sanción ha derivado al responsable solidario.

Sin embargo, esta tesis ha sido expresamente rechazada en la STS de 15 de septiembre de 2023. En ella se reconoce que el art. 66 LGT no recoge una previsión específica y autónoma con relación a un eventual plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria frente a eventuales responsables tributarios, quizás -dice- ante la circunstancia de que tal posibilidad se activa por una evidente motivación recaudatoria, dirigida, en general, a asegurar el pago de las deudas y sanciones del deudor principal. Pero no aceptó que esa laguna normativa, tan censurable, se pueda colmar mediante la aplicación supletoria de las normas del Código civil que nos lleve a determinar como *dies a quo*de ese plazo el momento en el que se cometieron unos hechos que, tras la calificación por la Administración tributaria como infracción administrativa, dieron lugar a la tramitación de un procedimiento sancionador.

11. La STS de 15 de septiembre de 2023 rechazó la solución a la que llegó la Sala de Valencia -en un supuesto, recordemos, del art- 42.1 a)-, que era el resultado de situar, como defiende el recurrente, el *dies a quo*del plazo de 4 años para declarar la responsabilidad en el momento en que ocurrieron los hechos infractores por los que se impusieron las multas a recaudar, es decir, en el momento en el que la persona declarada responsable causó o colaboró activamente en la realización de la infracción tributaria.

La citada sentencia rechazó esta tesis bajo el entendimiento de que la coincidencia del *dies a quo*del cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad, con el momento en el que hubiesen ocurrido los hechos que constituyen su presupuesto, estaba previsto en el art. 67.2, en la redacción originaria, únicamente para los casos del art. 42.2 LGT.

La sentencia de 15 de septiembre de 2023 sostuvo lo siguiente:

«[t]ampoco cabe avalar la interpretación de la Sala de Valencia si partimos de la redacción vigente (introducida en el año 2012) pues, por lo que se refiere al segundo de los párrafos del artículo 67.2 LGT , amplía el elenco a todos los responsables solidarios (ya no son solo a los del apartado 2 del artículo 42 LGT) y, ateniéndose a la circunstancia de que los hechos que constituyan el presupuesto de su responsabilidad se produzcan con posterioridad al momento al que se refiere el primero de los párrafos -esto es, el del día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal-, desplaza el inicio del plazo de prescripción frente al responsable tributario al momento en que tales hechos hubieran tenido lugar».

12. El recurrente solicita que se corrija esta doctrina, alegando que la sentencia de 15 de septiembre de 2023 es incoherente pues, pese a aceptar la teoría de la dualidad de acciones, somete ambas a las previsiones del apartado primero del art. 67.2, cuando, además, el caso que analiza se trata de una sanción por dejar de ingresar, anudada a una liquidación; y en estos casos encontramos un plazo voluntario de pago de la liquidación, y un plazo voluntario de pago de la sanción, mientras que en el presente no hay liquidación, tan solo hay una infracción por la emisión de una factura falseada (artículo 201 LGT), emitida el día 24 de junio de 2005. Solicita, en consecuencia, la aplicación de la regla de la *actio nata,*y no llevar el *dies a quo*a la finalización del plazo voluntario de declaración del deudor principal pues la responsabilidad solidaria puede ser declarada con anterioridad a la falta de pago del deudor principal.

Sin embargo, no podemos ignorar que nos encontramos en sede responsabilidad tributaria, y por tanto ante una institución de configuración legal en virtud de la cual se deriva una deuda tributaria. Conforme a lo dispuesto en el artículo 58.3 LGT, aunque las sanciones tributarias no forman parte de la deuda tributaria, en su recaudación se aplicarán las normas incluidas en el capítulo V del título III de la LGT (Actuaciones y procedimientos de recaudación, entre las que se encuentran el procedimiento frente a responsables). El propio art. 42.1 a) LGT establece que la responsabilidad prevista en este artículo también se extenderá a la sanción.

En efecto, en el presente caso la sanción que se deriva al recurrente no se anuda a una liquidación. Se ha impuesto al deudor principal con carácter autónomo. Pero la derivación, por sí misma, no es objeto de controversia. Esto quiere decir que aun cuando haya sido reconocida la naturaleza sancionadora de este tipo de responsabilidad (doctrina confirmada por esta Sala en sentencias como la de 7 de febrero de 2023), en donde el presupuesto de hecho de la responsabilidad lo constituye la participación o colaboración del responsable en un ilícito, el Legislador al amparo de lo dispuesto en el artículo 41.1 LGT, ha configurado la causación o colaboración activa en la realización de una infracción tributaria como un supuesto de responsabilidad tributaria, atribuyendo al responsable la condición de garante del crédito tributario. Por su parte, el artículo 182.1 LGT establece que responderán solidariamente del pago de las sanciones tributarias, derivadas o no de una deuda tributaria, las personas o entidades que se encuentren en los supuestos de los párrafos a) y c) del apartado 1 y en los del apartado 2 del artículo 42 de esta Ley, en los términos

establecidos en dicho artículo; y que el procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 175 de esta Ley.

13.Aún partiendo de que en el caso del artículo 42.1 a) LGT el presupuesto de hecho de la responsabilidad lo constituye la participación o colaboración del responsable en un ilícito, ello no autoriza a adelantar el *dies a quo*del plazo para declarar esta responsabilidad a la fecha en la que se produjeron los hechos constitutivos de la infracción por la que el deudor principal ha sido sancionado, pues permitiría a la Administración poner en marcha un procedimiento de declaración de responsabilidad sin existir una deuda tributaria o una sanción que derivar. La aplicación de la teoría de la *actio nata*determina que el *dies a quo*del cómputo del plazo de prescripción de la acción para declarar la responsabilidad debe coincidir con el momento desde el que se puede ejercitar la acción, y como dice la STS de 15 de septiembre de 2023:

«[p]ara declarar responsable en este caso al recurrente [recordemos, con fundamento en el art. 41.1 a) LGT (lo que constituye un error material, pues se trata del art. 42.1.a) LGT)], *necesariamente debe existir sanción, circunstancia que puede incidir en el plazo para declarar su responsabilidad, dado que opera de presupuesto de la misma, pero que resulta ajena al plazo para exigir el pago frente a ese responsable, ya declarado».*

14. Lo que es jurídicamente reprochable es que, una vez iniciado el procedimiento sancionador -la Administración queda sujeta al plazo de 4 años de prescripción de la infracción-, y una vez dictado el acuerdo sancionador frente al deudor principal, se deje pasar el tiempo sin declarar la responsabilidad del artículo 42.1 a) LGT frente al deudor solidario, bajo el pretexto de que el plazo de prescripción para declarar la obligación de pago a los responsables solidarios puede ser interrumpido por actuaciones realizadas frente al deudor principal. Esta forma de proceder ha sido rechazada por esta Sala en sentencias de esta Sala, entre ellas, la de 18 de julio de 2023 (Recurso 6669/2021).

15. Por lo demás, la STS 1308/2022, de 14 de octubre, aun referida a un supuesto del art. 42.2 LGT, recoge una serie de afirmaciones, a modo de aclaraciones elementales, en interpretación del art. 67 en su conjunto, que merece tomar en consideración. Distingue entre la facultad para declarar la responsabilidad tributaria en sus diversas modalidades, y la que autoriza para exigir el pago de la deuda surgida de tal declaración. Pero no dice que solo esta última quede sujeta a la previsión del ap. 2.1º. En línea con lo que hemos adelantado, razona que lo dispuesto en el art. 67.2 no encuentra correlato directo en ninguno de los casos tipificados *numerus clausus*en el artículo 66 LGT, pues es una acción de naturaleza distinta o, al menos, no fácilmente encuadrable en ninguna de las hipótesis de dicha norma. Y sobre todo, añade lo siguiente: *«pese a que el art. 67 LGT hable, con carácter general, de "plazo... para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios", en realidad expresa con escaso rigor que acomete la prescripción extintiva -presunción iuris et de iure de abandono de la acción o facultad de la Administración para determinar la deuda derivada-, acto declarativo imprescindible para exigir su importe al previamente declarado responsable, como deriva de nuestra doctrina, que refleja la sentencia impugnada. De no ser así la interpretación lógica del precepto, la ley habría prescindido por completo de esta singular modalidad prescriptiva, pues en ningún otro pasaje de la ley se prevé la prescripción de la facultad de declarar al responsable solidario su obligación de pago de las deudas tributarias junto al deudor principal».*

Finaliza afirmando: *«Esto es, rectamente entendido, el precepto se refiere al dies a quo del plazo de prescripción que establece el art. 66.a) -no el b)- de la LGT ».*

16. En otras palabras, no podemos compartir la tesis de la parte recurrente cuando invoca la doctrina de la *actio nata.*Al respecto, aun aceptando que la institución de la prescripción extintiva solo puede desplegar sus efectos cuando ha transcurrido el plazo que determina la ley a partir del momento en que la acción ha podido ejercitarse, no por ello cabe interpretar, al amparo de dicha doctrina, que la acción para determinar la responsabilidad solidaria del art. 42.1.a) LGT comienza a correr desde el mismo momento de comisión de la infracción que se puede imponer al deudor principal.

Tal interpretación parece identificar la causa legal motivadora de la aparición de tal responsabilidad solidaria, consistente en ser causante o colaborador activo en la realización de una infracción tributaria -que comprende, en términos generales, la deuda tributaria y la sanción, aunque aquí solo exista esta última- con sus consecuencias jurídicas, definidas en la ley de un modo diferente en uno y otro caso.

En efecto, lo que se viene a postular aquí es que existe una especie de coparticipación entre el deudor principal y el responsable solidario en la comisión de una infracción susceptible de sanción, pero ello no es así, ni formal ni materialmente. La responsabilidad, aun cuando sea solidaria, requiere la existencia de una deuda tributaria o sanción previamente establecida que no se ha satisfecho por el obligado a ello. La responsabilidad es, en esencia, un instrumento de garantía del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Por ello mismo, no es posible determinar al unísono, como se postula, la imposición de la sanción y la responsabilidad solidaria. Los artículos 41 y 42 de la LGT establecen una separación neta entre las dos instituciones jurídicas, configurando procedimientos diferentes en uno y otro caso. En particular, no hay un caso de coparticipación, con fundamento en la ley positiva, en virtud del cual fuera posible determinar al mismo tiempo la infracción de la comisión -para el llamado -aunque en este caso impropiamente- deudor principal- y la responsabilidad solidaria que, cabe recordar, no determina la imposición de una sanción

autónoma y propia al responsable, sino la asunción, por vía de responsabilidad, de la que corresponde en primer término al deudor principal.

17. En definitiva, el recurso ha de ser desestimado por las razones expuestas, sin que, dados los términos del debate podamos sentar doctrina más allá de lo expuesto en la presente sentencia con base en pronunciamientos de esta misma Sala, toda vez que la respuesta a las cuestiones de interés casacional formuladas en el auto de admisión no resolvería, en el punto relativo a la interpretación del art. 67.2 LGT, en la versión aquí aplicable, el recurso de casación articulado al efecto pues, en cualquier caso, no cabe acoger la posición de la parte recurrente, en los términos expuestos, sobre la determinación como *dies a quo*del momento de comisión de la infracción susceptible, a la postre, de la derivación de responsabilidad.

Ni siquiera la nueva redacción del artículo 67.2 LGT por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, podría conducir a una solución contraria. La sentencia de 15 de septiembre de 2023 también se ha pronunciado en el sentido de que *«la posibilidad de estar al momento en que ocurran los hechos que constituyen el presupuesto de la responsabilidad se limitaba-*antes de la reforma-, *exclusivamente a los responsables solidarios previstos en el apartado 2 del artículo 42 LGT , supuestos ajenos a este caso [...] por lo que se refiere al segundo de los párrafos del artículo 67.2 LGT , amplía el elenco a todos los responsables solidarios (ya no son solo a los del apartado 2 del artículo 42 LGT) y, ateniéndose a la circunstancia de que los hechos que constituyan el presupuesto de su responsabilidad se produzcan con posterioridad al momento al que se refiere el primero de los párrafos -esto es, el del día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal-, desplaza el inicio del plazo de prescripción frente al responsable tributario al momento en que tales hechos hubieran tenido lugar».*

CUARTO.-Sobre las demás cuestiones ajenas al debate casacional. Doctrina Saquetti.

1.En el escrito de interposición del recurso la parte recurrente no se conforma con que se dé respuesta a la única cuestión de interés casacional admitida, sino que reitera las infracciones denunciadas en el escrito de preparación. Alega que esas infracciones han sido mencionadas en el auto de admisión, refiriéndose a lo expresado en el apartado segundo del fundamento cuarto *«Los artículos 66 , 67 y 68 de la Ley 58/2003, General Tributaria [«LGT »], sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA ».*

Sin embargo, el recurrente no interpreta de forma correcta el contenido de este apartado. El auto de admisión se limita a reproducir el artículo 90.4 LJCA. La cita de este precepto no significa que la sentencia que resuelva el recurso de casación deba de extenderse a cuestiones distintas de las que el citado auto consideró de interés casacional. A lo que se refiere el artículo 90.4 LJCA es a la posibilidad de tener que interpretar otras normas diferentes a las que se indican en el auto de admisión, si así lo exige el debate finalmente trabado en el recurso de casación, que no, en el escrito de preparación.

2.En el escrito de preparación del recurso, la parte recurrente denunciaba varias infracciones, entre ellas, la del artículo 180.1 LGT, en base a que la AEAT no suspendió las actuaciones antes de remitirlas a la jurisdicción penal. También denunciaba la omisión de la tasación pericial contradictoria en el seno del procedimiento de inspección; y la infracción referida al *dies a quo*en el cómputo del plazo de prescripción y su interrupción. E incidía igualmente en el alcance de la sentencia absolutoria dictada en la Jurisdicción penal.

En el escrito interponiendo el recurso de casación invoca la doctrina Saquetti y el derecho al reexamen de las sanciones, pretendiendo con ello atraer el conocimiento de las demás cuestiones que entendió de interés casacional -además de la prescripción de la acción para declarar la responsabilidad solidaria-, pero que no fueron valoradas como tal en el auto de admisión. Después de señalar, aunque brevemente, el cumplimiento de los requisitos o criterios Engel (criterio de legalidad interna, criterio de la naturaleza de la infracción, y criterio de la gravedad de la sanción), además de aludir a la naturaleza sancionadora del supuesto del artículo 42.1 a) LGT), considera acreditado el cumplimiento de estos requisitos o criterios, y reclama de este tribunal un pronunciamiento sobre «el fondo del asunto». Para ello se remite a la demanda, aunque centra el debate en los dos puntos mencionados en el escrito de preparación: (i) infracción de los artículos 180.1 LGT y 10.2 LOPJ; y (ii) denegación de la práctica de una tasación pericial contradictoria.

3.Empezando por esto último, la denegación de una tasación pericial contradictoria para valorar los inmuebles transmitidos, en lo que pudiera repercutir a la hora de comprobar si con la operación realizada se estaba simulando o no algún negocio jurídico, afectaría en su caso a la existencia o no de la infracción administrativa imputada. Pero no afectaría al principio de culpabilidad, único que se podría examinar en aplicación de la doctrina Saquetti. En cualquier caso, la aplicación de esta doctrina exigiría el cumplimiento de un doble requisito: por una parte, que en el escrito de preparación del recurso se justificase la naturaleza penal de la infracción, y por otra, que la sección de admisión realizase una ponderación del interés casacional, valorando la necesidad del reexamen de la sentencia de instancia integrándolo entre los supuestos de interés casacional en el auto de admisión. Ninguno de estos requisitos se ha cumplido en este caso, lo que impide entrar en el análisis de las demás cuestiones que el recurrente ha querido traer de nuevo a debate en esta casación.

4.No se trata de negar el derecho al reexamen previsto en el artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH. Como recuerda esta Sala en la sentencia de 5 de abril de 2024 (Recurso: 2745/2022, ECLI:ES:TS:2024:1703) la jurisprudencia del TEDH no considera que la garantía del reexamen imponga en todo caso la revisión por un Tribunal superior de las sanciones de naturaleza penal, sino que esa revisión puede condicionarse a los presupuestos que cada Estado considere procedentes, en el bien entendido de que esas *«limitaciones impuestas por la legislación nacional al derecho de apelación mencionado en esta disposición deben, por analogía con el derecho de acceso a los tribunales consagrado en el artículo 6 de la Convención, perseguir un fin legítimo y no vulnerar la esencia misma de este derecho»*(sentencias de 27 de abril de 2000, Haser c. Suiza (dec.) y de 8 de enero de 2009, Patsouris c. Grecia).

5.Ante la ausencia de un sistema procesal contencioso-administrativo que generalice la doble instancia cuando la impugnación se dirija frente a sentencias que confirman resoluciones sancionadoras, esta Sala ha querido buscar una solución encaminada a garantizar el derecho al reexamen reconocido en el Convenio, y lo ha hecho en sentencias como la de 25 de noviembre de 2021 (Recurso: 8156/2020). En ella se reconoce que el recurso de casación representa una garantía del derecho al reexamen en nuestro ordenamiento jurídico. En el actual modelo casacional, tal como argumenta la sentencia de 5 de abril de 2024, ninguna resolución sancionadora está excluida de que la sentencia que la confirme pueda acceder al recurso de casación. Y conforme a la doctrina de esta Sala, esa amplitud de revisión es suficiente para dar por cumplida la exigencia procesal.

Como dice también la sentencia de 5 de abril de 2024, la controversia no puede centrarse en si procede el reexamen por este Tribunal Supremo, sino en facilitar al sancionado, a quien se le ha desestimado el recurso en la instancia, la posibilidad de someter a este Tribunal Supremo las infracciones del ordenamiento que considere que se han desatendido en esa primera sentencia.

6.En definitiva, esta Sala ha considerado que el derecho al reexamen se ve garantizado a través de la admisión del recurso de casación, y también cuando se niegue justificadamente. En el presente caso la admisión del recurso de casación se ha limitado a una única cuestión de interés casacional, la relativa al *dies a quo*del plazo de prescripción de la acción para declarar la responsabilidad del artículo 42.1 a) LGT. En el escrito de preparación del recurso no se cita la doctrina Saquetti, ni se explica la concurrencia de los criterios Engel, que hubiese determinado una valoración por la sección de admisión.

La oportunidad de corregir cualquier infracción en los procedimientos de los que resulta una condena se ofrece en la fase de admisión del recurso de casación, donde la parte recurrente en su escrito de preparación puede invocar los criterios Engel y puede someter a la sección de admisión la necesidad de considerar como interés casacional la valoración de su conducta. Es ahí donde se debe de reclamar una interpretación favorable, una interpretación de las reglas que regulan el acceso a la casación favorable al derecho al reexamen. Tal como se dice en el Auto de 12 de abril de 2023 (Recurso: 2745/2022, ECLI:ES:TS:2023:3364A) resulta fundamental, en el trance de la admisión del recurso, que el escrito de preparación contenga una justificación adecuada y suficiente sobre la naturaleza penal de la infracción de la que trae causa el litigio y sobre la no concurrencia de las excepciones del artículo 2.2 del Protocolo n.º 7 del CEDH, lo que no ha hecho la parte recurrente, por lo que, las demás cuestiones que introduce en el escrito de interposición del recurso de casación deben de entenderse ajenas al debate casacional, e impide a esta Sala pronunciarse sobre ellas.

QUINTO.-Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no ha lugar a hacer declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

F A L L O

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

Primero. Declarar no haber lugar al recurso de casación núm. 4486/2024, interpuesto por la procuradora D.ª Rosa Martínez Virgili, en representación de **DON Eduardo,** contra la sentencia dictada el día 11 de julio de 2023, por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso tramitado con el núm. 233/2018.

Segundo. 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).