N.º 108

GA_P
Gómez-Acebo & Pombo

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

Dies a quo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria del artículo 42.1*a* de la Ley General Tributaria

El Tribunal Supremo niega que el plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria del artículo 42.1*a* de la Ley General Tributaria se inicie con la comisión de la infracción tributaria por parte del deudor principal. La responsabilidad tributaria requiere la existencia previa de una deuda tributaria o de una sanción impuesta y no satisfecha, cuya obligación de pago pueda derivarse al responsable.

ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
CARLA FANDIÑO SEIJAS
Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Consejera académica de GA_P

Noviembre 2026

La reciente Sentencia de la Sala Tercera, Sección Segunda, del Tribunal Supremo, de 12 de noviembre del 2026 (rec. cas. 1888/2024), vuelve sobre una cuestión que la Sala ha abordado con reiteración en los últimos años: el cómputo del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para declarar la responsabilidad solidaria; en este caso, en relación con la derivación de una sanción en virtud del artículo 42.1*a* de la Ley General Tributaria (LGT).

La jurisprudencia previa sobre esta cuestión se ha formulado, en buena medida, en torno a los supuestos de responsabilidad solidaria del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria, cuya naturaleza difiere sustancialmente de la responsabilidad por participación en la infracción prevista en el artículo 42.1*a* del mismo texto legal. Por ello, el auto de admisión de 12 de marzo del 2025 apreció el interés casacional objetivo para abordar una doble cuestión: en primer lugar, determinar en qué momento debe situarse el *dies a quo* del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria de quienes causen o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria, conforme a la redacción originaria del artículo 67.2 de dicha ley, cuando el objeto de la derivación es una sanción tributaria; en segundo lugar, precisar, sólo si la respuesta a la primera cuestión lo exige, si dicho plazo puede interrumpirse por actuaciones de cobro de la sanción realizadas antes del inicio del expediente de derivación o antes de su resolución.

El origen del litigio se encuentra en una operación realizada el 24 de junio del 2005 consistente en la transmisión simultánea de dos parcelas entre tres sociedades, una de las cuales era administrada por el recurrente. La Inspección entendió que se había falseado el dato correspondiente al destinatario final de la operación, una factura y las correspondientes escrituras públicas con la finalidad de evitar el pago del impuesto sobre el valor añadido. Como consecuencia de ello, se impuso una sanción a la entidad mercantil administrada por el recurrente por la emisión de facturación falseada —no vinculada a liquidación alguna—, que fue notificada el 15 de febrero del 2010. Pocos meses después, el 20 de mayo del 2010, se notificó al recurrente el acuerdo de inicio del procedimiento de derivación. Mediante resolución de 17 de noviembre del 2010, notificada al día siguiente, la Dependencia Regional de Recaudación lo declaró responsable solidario al amparo del artículo 42.1*a* de la Ley General Tributaria de la sanción pendiente de pago.

La vía revisora fue particularmente dilatada. Tras la desestimación en vía administrativa de la reclamación, el recurso de alzada y el recurso de anulación presentados por el recurrente, la sentencia de la Audiencia Nacional, también desestimatoria, fue casada por el Tribunal Supremo. En ejecución de este último pronunciamiento, la Audiencia Nacional dictó la sentencia de 11 de julio del 2023, que desestimó nuevamente el recurso presentado por el recurrente, rechazando, entre otras alegaciones, la existencia de prescripción.

Tras repasar su jurisprudencia previa[1], la Sala se centra en la interpretación del artículo 67.2 de la Ley General Tributaria en su re-

[1] Sentencias de 14 de octubre del 2022 (rec. cas. 6321/2020), de 18 de julio del 2023 (rec. cas. 999/2022), de 15 de septiembre del 2023 (rec. cas. 2851/2021) y de 2 de febrero del 2026 (rec. cas. 1566/2024).

dacción originaria, aplicable *ratione temporis*. A este respecto, advierte que el párrafo segundo de dicho artículo , en su redacción originaria, se refería específicamente a los deudores solidarios del artículo 42.2 del mismo texto legal para establecer 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 constitutivos del presupuesto de la responsabilidad. Esta regla se consideraba una excepción a la regla general prevista en el primer apartado de tal artículo , 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 periodo voluntario del deudor principal». Esta regla general se mantuvo en el mismo apartado del precepto citado tras la reforma operada por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, que se limitó a modificar el apartado segundo.

La responsabilidad tributaria requiere la existencia previa de una deuda tributaria o sanción no satisfecha cuya obligación de pago pueda derivarse

Seguidamente, la Sala justifica la excepción contenida en el segundo párrafo del artículo 67.2 de la Ley General Tributaria, en su versión original, en la distinta naturaleza de los supuestos de responsabilidad solidaria previstos en el artículo 42. Mientras que el hecho habilitante de los supuestos de responsabilidad del artículo 42.2 es posterior y ajeno a la obligación principal —al consistir en el entorpecimiento de la acción recaudatoria y limitarse la responsabilidad al valor de los bienes que se hubieran podido embargar—, en los supuestos del artículo 42.1, por el contrario, la responsabilidad se vincula a la conducta observada en el nacimiento, cumplimiento o infracción de la obligación principal, por lo que rige la regla general de párrafo primero del mencionado artículo 67.2.

A partir de esas premisas, la Sala aborda la tesis defendida por el recurrente, para quien el *dies a quo* en el cómputo del plazo de prescripción para declarar la responsabilidad solidaria *ex* artículo 42.1*a* de la Ley General Tributaria debe situarse en el momento en que se cometió la infracción cuya sanción fue derivada posteriormente. Esta tesis está sustentada sobre la denominada *dualidad de acciones*, esto es, sobre la distinción entre la acción para declarar la responsabilidad y la acción para exigir su pago, acciones sujetas a un mismo plazo de prescripción de cuatro años, pero que nacen en momentos diferentes y se interrumpen por causas también distintas. Dado que el artículo 67.2 únicamente se refiere a la acción «para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios», el *dies a quo* del cómputo del plazo de prescripción de la acción para declarar la responsabilidad, en aplicación del principio de la *actio nata*, debió computarse desde el día en que la acción pudo ejercerse, momento que el recurrente hace coincidir con aquel en el que la deudora principal cometió la infracción tributaria.

La Sala refuta esa interpretación, con apoyo en una sentencia previa suya de 15 de septiembre del 2023. Aunque admite la corrección de

defender que la exigencia del pago al responsable debe ir precedida de un acto declarativo de la responsabilidad (arts. 41.5 y 174 LGT) y la laguna normativa producida al no establecer el artículo 66 de la Ley General Tributaria una previsión específica y autónoma con relación a un eventual plazo de prescripción para declarar la responsabilidad tributaria frente a eventuales responsables, rechaza que esa omisión pueda colmarse mediante la aplicación supletoria del Código Civil para situar el inicio del plazo en la fecha de comisión de la infracción.

El razonamiento de la Sala descansa en la configuración legal del instituto de la responsabilidad como instrumento de garantía del crédito tributario (arts. 41.1, 58.3 y 182.1 LGT). Aun cuando la Sala ha reconocido la naturaleza sancionadora del supuesto contenido en el artículo 42.1*a* de la Ley General Tributaria, el responsable no soporta una sanción propia, sino que asume, por vía de garantía, la impuesta al deudor principal. De ello se sigue que la acción para declarar la responsabilidad sólo puede ejercerse cuando existe una deuda o sanción que derivar, de modo que adelantar el *dies a quo* a la fecha de la infracción permitiría a la Administración iniciar un procedimiento carente de objeto. La Sala niega, además, que exista una suerte de coparticipación entre el deudor principal y el responsable solidario en la comisión de la infracción susceptible de sanción que permita determinar simultáneamente la infracción y la responsabilidad solidaria. La sanción corresponde inicialmente al deudor principal y es objeto de derivación al responsable en virtud de un procedimiento específico (arts. 41, 42 y 175 LGT). Tampoco la redacción introducida por la Ley 7/2012 conduciría a otra conclusión, ya que sólo desplaza el inicio del plazo a la fecha de los hechos cuando éstos se producen con posterioridad a la finalización del periodo voluntario de pago del deudor principal.

Rechazada la premisa en que se apoyaba el recurso, la Sala considera innecesario dar respuesta a las cuestiones formuladas en el auto de admisión, incluida la relativa a la interrupción del plazo, y se abstiene de fijar doctrina más allá de la ya establecida.

Por último, desde una perspectiva procesal, hay que destacar la advertencia efectuada por la Sala en el sentido de que, si se pretende que el Tribunal Supremo reexamine las sentencias que confirmen resoluciones sancionadoras, la doctrina *Saquetti* debe invocarse en el escrito de preparación, razonando los criterios Engel, y la inexistencia de las excepciones del artículo 2.2 del Protocolo número 7 del Convenio Europeo de Derechos Humanos, proporcionando a la sección de admisión los elementos necesarios para que ésta pueda valorar la cuestión al determinar el interés casacional. Su planteamiento en el escrito de interposición es extemporáneo, sin que la referencia del auto de admisión al artículo 90.4 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa permita ampliar el objeto del recurso.

Advertencia legal: El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente *e-mail* de contacto: info@ga-p.com.