



Roj: **STS 1421/2026 - ECLI:ES:TS:2026:1421**

Id Cendoj: **28079130022026100105**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **06/04/2026**

Nº de Recurso: **210/2024**

Nº de Resolución: **404/2026**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **RAFAEL TOLEDANO CANTERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ GAL 6888/2023,**
ATS 14773/2024,
STS 1421/2026

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 404/2026

Fecha de sentencia: 06/04/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 210/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/02/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 210/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 404/2026

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

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

En Madrid, a 6 de abril de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 210/2024, promovido por don Torcuato , representado por la procuradora de los Tribunales doña María Mercedes Márquez Cabal, bajo la dirección letrada de don Daniel Sánchez Bayón, contra la sentencia núm. 590/2023, de 20 de octubre, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, sede de A Coruña, en el procedimiento ordinario núm. 15395/2022.

Comparece como parte recurrida, la Administración General del Estado, cuya postulación y defensa ostenta la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El presente recurso de casación se interpuso por don Torcuato contra la sentencia núm. 590/2023, de 20 de octubre, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en el recurso núm. 15395/2022, en materia de responsabilidad tributaria subsidiaria, por afección de las deudas tributarias en concepto del pago del impuesto sobre sucesiones [«ISD»] de un inmueble adquirido por el responsable tributario a un tercero quien, a su vez, lo había adquirido al deudor principal, que fue declarado fallido.

SEGUNDO.-La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en los siguientes razonamientos:

«TERCERO.- Sobre la ausencia de regulación con rango de ley en la normativa específica del impuesto de Sucesiones de la prerrogativa de la afección real. Desestimación.

[...]

Esta Sala no puede compartir la tesis del actor por cuanto la responsabilidad subsidiaria de la deuda tributaria, conforme a los preceptos antes transcritos, queda configurada por la Ley General Tributaria, tanto en el artículo 43.d), en lo tocante a la configuración del responsable subsidiario como obligado tributario; en el artículo 79 como garantía de la deuda tributaria y en el artículo 176 como una modalidad de procedimiento de recaudación.

Como sabemos, la reserva de ley en materia tributaria no es absoluta, esto es, no todos los aspectos o elementos del tributo han de ser necesariamente regulados por ley, el Tribunal Constitucional ha venido señalando reiteradamente (entre otras, sstc núms. 37/1981 [fj 4º]; 6/1983 [fj 4º]; 179/1985 [fj 3º]; 19/1987 [fj 4º]; 233/1999 [fj 9º]; 63/2003 [fj 4º]; 150/2003 [fj 3º]; 121/2005 [fj 5º]) *que [...] la reserva de ley hay que entenderla referida a los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la tributación: la creación ex novo de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria.*

Llegados a este punto se comparte el criterio sostenido por el Abogado del Estado en el sentido de que la habilitación legal para que el impuesto se pueda derivar al adquirente del bien afecto se contiene en el propio artículo 79.2 de la LGT, el cual regula esta posibilidad de forma completa y en relación con todos los tributos que graven transmisiones, entre los cuales, se encuentra, el impuesto de sucesiones.

Por lo que debe decaer el primer motivo de impugnación esgrimido.

CUARTO.- Sobre el extemporáneo ejercicio de la prerrogativa de la afección real. Desestimación.

Alega el actor el ejercicio de la prerrogativa de afección real por parte de la Administración de manera extemporánea y contraria a la seguridad de tráfico inmobiliario, con vulneración de la protección de la fe pública registral.

Es cierto que el inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad se produce transcurridos 5 años, 8 meses y 25 días, desde que se inscribe la nota marginal de afección, pero no es menos cierto que la caducidad invocada se refiere únicamente a la nota marginal, y no a la limitación legal ligada a la finca inscrita, de la que



era plenamente consciente el actor cuando adquiere la finca y no quedando éste protegido por la fe pública registral (sino quienes adquieran una vez caduque la nota marginal de afección). Dicho de otro modo, lo que presenta un plazo de caducidad de 5 años es la nota marginal de afección, esto es, el asiento que se practica al margen de la inscripción registral del bien, pero no la afección de los bienes, con respecto a la cual el artículo 79.2 de la LGT no prevé plazo de caducidad alguno.

[...]

QUINTO.- Sobre el beneficio de excusión del recurrente. Desestimación.

El otro motivo de impugnación hace referencia a la falta de agotamiento, por parte de la Administración Tributaria de todas las posibilidades de cobro al deudor principal y los responsables solidarios o subsidiarios, según alega el actor, anteriores a la cadena de transmisión del inmueble.

Respecto de la declaración de fallido recordar que esta Sala ya se ha pronunciado en sentencias como la 16 de julio de 2014 (Recurso:15348/2013) y de 30 de junio de 2011 (Recurso: 15019/2010) sobre el alcance de tal pronunciamiento, [...].

En efecto, el artículo 41.5 párrafo último de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece que la derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

En el presente caso en el acuerdo de derivación de responsabilidad objeto de recurso, se dice que se ha llevado a cabo una intensa investigación de posibles bienes embargables del obligado al pago que ha resultado infructuosa para el cobro total de la deuda, habiendo concluido con la declaración de fallido de Luis Enrique de fecha 14 de febrero de 2018.

El análisis de los documentos que integran el expediente ejecutivo ratifican el contenido del acuerdo por lo que no cabe reprochar a la declaración de fallido los vicios y defectos que genéricamente se le atribuyen (constan en ese sentido diligencia de embargos de sueldos, salarios y pensiones dirigida al Instituto Social de la Marina de Coruña; diligencia de embargo de créditos dirigida a Elisa ; a Jesús Carlos ; a Salvadora ; a Juan Antonio ; a Segundo ; a Teresa ; a Apolonia ; a Araceli ; a Cecilia ; y diligencia de embargo de cuentas bancarias de Luis Enrique).

De otro lado, tampoco cabe exigir responsabilidad subsidiaria como plantea al recurrente al primer adquirente del bien afecto, pues por la propia naturaleza de esta institución, tal y como en fundamentos precedentes se ha explicado, estamos ante una afección real, que afecta por tanto a la finca y a su titular registral en el momento en que se giren las liquidaciones pertinentes respecto de la deuda tributaria garantizada.

En base a todo lo expuesto procede la desestimación del recurso».

La representación procesal del Sr. Torcuato preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 5 de diciembre de 2023, identificando como normas legales que se consideran infringidas: los artículos 100.4 RISD y 43.1.d) y 79, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 21 de diciembre de 2023.

TERCERO.-Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 4 de diciembre de 2024, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

«2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, habiendo transcurrido 5 años desde la inscripción en el Registro de la Propiedad de la correspondiente nota marginal de afección al pago del impuesto sobre sucesiones de un inmueble, cabe iniciar un procedimiento de responsabilidad tributaria subsidiaria por afección al pago de deudas tributarias frente a un tercero que adquirió ese mismo bien dentro de dicho plazo de afección, una vez se haya declarado fallido al obligado principal.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: los artículos 100.4 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, y 43.1.d), 79, 174 y 176 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Ello 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 LJCA».

CUARTO.-Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa [«LJCA»], la



representación de don Torcuato, mediante escrito registrado el 28 de enero de 2025, interpuso el recurso de casación en el que aduce que «[...] la infracción jurídica denunciada se produce porque se ha llevado a cabo por parte de la administración tributaria un ejercicio extemporáneo de la prerrogativa de afección fiscal sobre la finca, toda vez que el procedimiento de derivación de la responsabilidad tributaria al actor se inició transcurrido con creces el período de cinco años a partir del cual la propia afección sobre la finca, según la literalidad de la nota, queda sin efecto» (pág. 3 del escrito de interposición). Expone que «[...] la interpretación que hace la Administración Tributaria confirmada por la sentencia aquí recurrida, por la cual se concluye que el período de cinco años únicamente afecta a la caducidad de la nota marginal de afección, pero no a la prerrogativa misma de la afección fiscal, (disociando lo que es la nota marginal de la prerrogativa fiscal que la sustenta) no está expresamente prevista en la norma, es contraria a la literalidad de la propia nota de afección, y, a juicio de esta parte, supone una interpretación extensiva de las prerrogativas ya de por sí exorbitantes de la Administración Tributaria, en perjuicio del tercer adquirente de buena fe y en detrimento grave de la seguridad del tráfico jurídico y de la presunción de veracidad de los asientos registrales». Además -añade- «[...] la administración tributaria no ha agotado todas las posibilidades de intentar cobrar la deuda al deudor principal, Don Luis Enrique, que es quien ha heredado la finca y no ha liquidado su impuesto de sucesiones», siendo concedora de «[...] que no reside en España sino en el extranjero. [...]» (págs. 6-7).

Propone que se fije como doctrina jurisprudencial respecto a la cuestión casacional planteada que «[...] la interpretación correcta del artículo 43.1.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y del artículo 79, apartados 1) y 2) del mismo texto legal, en relación con el artículo 100, apartado 4, del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, es aquella que establece que la vigencia de la afección fiscal tiene un plazo de duración de cinco años, así como la inscripción de la nota marginal de la misma, lo que obliga a la administración tributaria a notificar el inicio del expediente de derivación de responsabilidad tributaria al tercer adquirente, como responsable subsidiario, dentro del plazo de cinco años de duración de la vigencia de la afección fiscal, por lo que en el presente supuesto, al no haberlo hecho así, se ha incurrido en una aplicación indebida de los citados preceptos, otorgando a la administración tributaria una prerrogativa exorbitante no prevista en el ordenamiento jurídico, consistente en poder iniciar el procedimiento de derivación de responsabilidad *sine die* adquirente del bien, y ello sin haber agotado todas las posibilidades de averiguación y persecución del patrimonio del deudor principal».

Finalmente solicita el dictado de sentencia «[...] por la que, casando y anulando la Sentencia recurrida ya referenciada, se estime plenamente [su] recurso en los términos interesados [...]».

QUINTO.-Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el abogado del Estado presenta, el día 13 de febrero de 2025, escrito de oposición en el que, con sustento en los arts. 43.1.d) 79 de la LGT, así como la doctrina de la Sala sobre esta cuestión [cita la sentencia 956/2018, de 7 de junio (RCA 2259/2017) y todas las posteriores sobre la materia]; resuelve la cuestión con interés casacional con el siguiente sentido:

«Determinar que, aun habiendo transcurrido cinco años desde la inscripción en el Registro de la Propiedad de la correspondiente nota marginal de afección al pago del Impuesto sobre Sucesiones de un inmueble, cabe iniciar un procedimiento de responsabilidad tributaria subsidiaria por afección al pago de deudas tributarias ex artículo 43.1.d) LGT frente a un tercero que adquirió -siempre que hubiera adquirido ese mismo bien dentro del plazo de afección de la nota marginal porque es el momento de adquisición del bien el que determina el nacimiento de dicha responsabilidad subsidiaria, una vez se haya declarado fallido al obligado principal».

Por último, suplica a la Sala «[...] que se desestime íntegramente dicho recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a Derecho e imponiendo las costas del recurso al recurrente».

SEXTO.-Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 24 de febrero de 2026, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del presente recurso de casación.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 590/2023, de 20 de octubre, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 15395/2022 interpuesto por don Torcuato contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, de fecha 31 de marzo de 2.022, que desestima la reclamación núm. NUM000 formulada frente al acuerdo de la Dependencia Regional



de Recaudación por el que se le declara responsable subsidiario por ejercicio del derecho de afección del art.43.1.d) de la LGT.

SEGUNDO.- Antecedentes del litigio.

Son hechos relevantes para el presente recurso de casación los siguientes:

1. El causante falleció el 10 de marzo de 2009 y, en la posterior partición hereditaria aprobada mediante auto de 26 de marzo de 2010, se adjudicó al heredero, don Luis Enrique, entre otros bienes, un local comercial sito en Oviedo. Dicha adjudicación se inscribió en el Registro de la Propiedad el 8 de enero de 2013, practicándose una nota marginal de afección fiscal por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, con una duración de cinco años.
2. Posteriormente, el heredero transmitió el inmueble a la entidad Candilomar, S.L. mediante escritura de 7 de marzo de 2013, cuya inscripción se efectuó el 8 de abril de 2013, haciéndose constar también la afección. A su vez, Candilomar, S.L. transmitió la finca al hoy recurrente, don Torcuato, mediante escritura de 23 de septiembre de 2015, inscrita el 28 de octubre de 2015, reflejándose igualmente la existencia de afecciones fiscales.
3. En relación con el Impuesto sobre Sucesiones debido por el heredero, la Administración notificó propuesta y acuerdo de liquidación, sin que el obligado atendiera el pago. Se dictó providencia de apremio el 3 de febrero de 2015, notificada el 29 de julio de 2015, y tras las actuaciones recaudatorias se declaró fallido al deudor principal mediante acuerdo de 14 de febrero de 2018.
4. Una vez declarada la insolvencia, la Dependencia Regional de Recaudación inició el 4 de octubre de 2018 el procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria frente al recurrente, dictándose acuerdo de derivación el 4 de marzo de 2019, notificado el 23 de marzo de 2019.
5. La reclamación económico-administrativa interpuesta por el interesado fue desestimada por el TEAR de Galicia mediante resolución de 31 de marzo de 2022. Frente a dicha resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo, resuelto por la sentencia 590/2023, de 20 de octubre, que desestimó la demanda y confirmó la procedencia de la derivación de responsabilidad.
6. La sala a quo rechaza que se haya producido el ejercicio de forma extemporánea de la prerrogativa de la afección real del inmueble, razonando que la caducidad del plazo de 5 años -previsto en el artículo 100.4 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 16 de noviembre) [«RISD»]- se refiere únicamente a la nota marginal y no a la limitación legal ligada a la finca inscrita de la que era plenamente consciente el actor cuando la adquirió, sin que se encuentre protegido por la fe pública registral, que lo serán quienes adquieran una vez caduque la citada nota marginal de afección.

TERCERO.- Cuestión de interés casacional y marco normativo.

A) Por auto de 4 de diciembre de 2024, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir el presente recurso de casación para el examen de la siguiente cuestión de interés casacional:

«2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, habiendo transcurrido 5 años desde la inscripción en el Registro de la Propiedad de la correspondiente nota marginal de afección al pago del impuesto sobre sucesiones de un inmueble, cabe iniciar un procedimiento de responsabilidad tributaria subsidiaria por afección al pago de deudas tributarias frente a un tercero que adquirió ese mismo bien dentro de dicho plazo de afección, una vez se haya declarado fallido al obligado principal.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: los artículos 100.4 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, y 43.1.d), 79, 174 y 176 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Ello 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 LJCA».

B) MARCO NORMATIVO

a) El art. 43.1.d LGT establece: «1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:.... d) Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria, en los términos del artículo 79 de esta ley».

b) Por su parte, el art. 79 de la LGT establece:



«1. Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria responderán subsidiariamente con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga.

2. Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago de las cantidades, liquidadas o no, correspondientes a los tributos que graven tales transmisiones, adquisiciones o importaciones, cualquiera que sea su poseedor, salvo que éste resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título, en establecimiento mercantil o industrial, en el caso de bienes muebles no inscribibles».

c) El Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones prevé:

«Artículo 9- *Afección de los bienes transmitidos.*

1. Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago del Impuesto, liquidado o no, que grave su adquisición, cualquiera que sea su poseedor, salvo que éste resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título en establecimientos abiertos al público, en el caso de bienes muebles no inscribibles.

2. Siempre que la definitiva efectividad de un beneficio fiscal dependa del ulterior cumplimiento por el contribuyente de cualquier requisito y en los casos en los que la desmembración del dominio deba dar lugar a una liquidación posterior por su consolidación, la oficina gestora hará constar esta circunstancia en el documento antes de su devolución al presentador y los Registradores de la Propiedad y Mercantiles harán constar, por nota marginal, la afección de los bienes transmitidos al pago de las liquidaciones que procedan para el caso de incumplimiento del requisito al que se subordinaba el beneficio fiscal o para el caso de efectiva consolidación del dominio con arreglo a lo dispuesto en este Reglamento».

Por otra parte, el art. 100 establece:

«Artículo 100. [...]

3. Cuando se encontrare pendiente de liquidación, provisional o definitiva, el documento o la declaración presentada en la oficina competente y en los casos de autoliquidación, el Registrador hará constar, mediante nota al margen de la inscripción, que el bien o derecho transmitido queda afecto al pago de la liquidación o liquidaciones que proceda practicar. Cuando exista liquidación provisional o se haya realizado algún ingreso por la autoliquidación se expresará el importe satisfecho.

4. La nota se extenderá de oficio, quedando sin efecto y debiendo ser cancelada cuando se presente la carta de pago de las liquidaciones cuyo pago garantizaba o se justifique fehacientemente de cualquier otra manera el ingreso de las mismas y, en todo caso, transcurridos cinco años desde su fecha».

d) El art. 176 LGT dispone:

«Una vez declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios, la Administración tributaria dictará acto de declaración de responsabilidad, que se notificará al responsable subsidiario».

e) Finalmente el art. 67.2 LGT establece, respecto al cómputo del plazo de prescripción: «2.[...] 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».

CUARTO.- Posición de las partes.

A) El escrito de interposición.

A juicio de la parte recurrente, la sentencia impugnada incurre en infracción de los arts. 43.1.d) y 79 LGT, del art. 100.4 RISD y de los arts. 34 y ss. LH. Considera que se desvincula la vigencia de la afección fiscal de la duración expresamente consignada en la nota marginal. Sostiene que la literalidad del asiento -según la cual *"la finca queda afecta durante cinco años contados a partir de hoy"* (8 de enero de 2013)- no puede entenderse como una simple caducidad formal del asiento registral, sino como un límite material de la propia prerrogativa de afección, cuya superación impediría iniciar la derivación de responsabilidad. En consecuencia, considera que el procedimiento iniciado el 4 de octubre de 2018, tras haber expirado el plazo de cinco años de vigencia de la nota de afección fiscal, el 8 de enero de 2018, sería extemporáneo, vulnerándose además la seguridad jurídica y la fe pública registral, pues el adquirente confió legítimamente en el contenido del Registro y en el alcance temporal de la carga allí publicada.

Añade el recurrente que la interpretación sostenida por la Administración y acogida por la Sala de instancia conduce a una extensión *"sine die"* de la afección, creando una prerrogativa exorbitante no prevista en la ley y finalmente incompatible con el tráfico jurídico inmobiliario. Asimismo, denuncia, al margen de la cuestión



de interés casacional, que la Administración no agotó la excusión frente al deudor principal -residente en el extranjero- ni frente a otros responsables previos en la cadena de transmisiones, de modo que la declaración de fallido carecería de la diligencia exigible y viciaría la derivación dirigida contra un tercer adquirente de buena fe.

Solicita que se fije doctrina en el sentido de que la afección fiscal y la nota marginal comparten idéntico plazo de vigencia, y que la derivación solo pueda iniciarse dentro de los cinco años siguientes a la inscripción de aquella.

B) El escrito de oposición.

Aduce la parte recurrida que la tesis del recurrente parte de una premisa errónea al confundir la afección fiscal del art. 79 LGT con la vigencia registral de la nota marginal del art. 100.4 RISD. La afección es una garantía real de origen legal, cuya existencia y eficacia no dependen de la duración del asiento registral, que cumple una función meramente de publicidad para delimitar el alcance de la protección a terceros. Así, lo determinante es la fecha de adquisición del inmueble, pues solo entonces puede valorarse la condición de tercero hipotecario protegido. En este caso, el recurrente adquirió en 2015, con la nota de afección vigente, lo que excluye la protección del art. 34 LH y determina que asumiera la carga legal que grava el bien.

Asimismo, la derivación se efectuó dentro de plazo, ya que el cómputo prescriptivo comienza con la declaración de fallido del obligado principal, dictada en febrero de 2018, iniciándose el procedimiento en octubre de ese mismo año. Las objeciones sobre falta de diligencia recaudatoria no pueden prosperar, pues la jurisprudencia limita el control del responsable subsidiario a supuestos de ausencia material de motivación, que aquí no se producen. En coherencia con ello, la sentencia recurrida aplica correctamente el régimen jurídico de la afección fiscal y debe ser confirmada, procediendo la desestimación del recurso de casación.

QUINTO.- *El juicio de la Sala.*

La pretensión casacional de la recurrente parte de una confusión entre las características y naturaleza de la afección legal del art. 79 LGT y de la nota marginal del art. 100.4 RISD. Esta Sala ha declarado [entre otras, STS de 5 de junio de 2018 (rec. cas. 3949/2017)] que la afección es una garantía real de fuente legal cuya existencia y eficacia no dependen del asiento registral, que cumple mera función de publicidad. Aunque el tenor literal de alguna consulta de la DGT resulte un tanto equívoco (consulta DGT V 2146/06) cuando afirma que la finalidad de la nota de afección «es, además de proteger a los terceros adquirentes que adquieren confiados en el contenido del Registro, determinar el plazo para exigir el pago de la deuda tributaria derivada de la transmisión anterior a la adquisición», no cabe confundir la naturaleza y función de la nota de afección registral con el plazo de ejercicio de la acción de responsabilidad subsidiaria. La función de la nota registral de afección es limitar el alcance de la protección registral al adquirente, pero no determina la duración del plazo para exigir el pago de la deuda tributaria derivada de la anterior transmisión como consecuencia de la acción de responsabilidad subsidiaria.

El planteamiento del recurrente supone confundir los distintos planos en que se desenvuelve la nota afección y la acción de exigencia de la deuda tributaria al responsable solidario ex art. 43.1.d) en relación al art. 79.2 LGT. La caducidad quinquenal de la nota no extingue la afección, ni convierte ese plazo en un término material de la responsabilidad real, sino que su función es limitar el alcance del principio de fe pública registral y la protección del adquirente en cuanto a la vigencia de esa carga, al objeto de poder ejercer en su caso, contra los futuros adquirentes, la acción de responsabilidad subsidiaria para el cobro del tributo. El alcance de la nota de afección es dejar constancia y dar conocimiento al tercero adquirente del eventual ejercicio de la acción de responsabilidad, pero sin que dicha nota suponga reserva alguna de rango ni implique atribuir a la afección la consideración de carga en sentido estricto. Pero la caducidad de la nota no determina, en modo alguno, la extinción de la acción para exigir la responsabilidad subsidiaria. El momento decisivo para enjuiciar la oponibilidad de la carga y la eventual condición de tercero hipotecario protegido (art. 34 LH) es la fecha de adquisición: quien adquiere con la afección inscrita y vigente no queda amparado por la fe pública registral en ese aspecto, y sucede en la carga en los términos del art. 79 LGT.

En el caso que nos ocupa, el recurrente adquirió en 2015 con la nota de afección vigente, por lo que su invocación de la literalidad de vigencia de la nota "durante cinco años", carece de fundamento legal, pues este plazo de caducidad de la nota de afección no supone que se produzca análoga limitación temporal de la garantía, que es de naturaleza legal. Ahora bien, ello no implica que la afección legal despliegue efectos *sine die*, puesto que la acción contra el responsable subsidiario está sometida a unos plazos específicos, pero este plazo se desenvuelve, no en el ámbito de la vigencia de la nota de afección, sino en el de la acción contra el responsable subsidiario, cuya vigencia no se ha cuestionado en el litigio, como tampoco el importe por el que se deriva la responsabilidad subsidiaria, y por tanto ninguna consideración hemos de hacer al respecto.



En efecto, hay que recordar que la responsabilidad subsidiaria exige la previa declaración de fallido (art. 176 LGT) y la acción frente al responsable nace desde ese presupuesto -doctrina de la *actio nata*-, de modo que el *dies a quod* del cómputo prescriptivo de cuatro años (art. 66.b LGT) es la fecha del fallido (arts. 67.2, 174 y 176 LGT). Aquí, declarado fallido el deudor principal en febrero de 2018, la iniciación del procedimiento en octubre de 2018 se produjo dentro de plazo de ejercicio de la acción. Que la nota hubiera caducado meses antes carece de relevancia a estos efectos, porque la caducidad del asiento no determina el nacimiento ni el ejercicio de la acción de derivación, regida por la normativa y la jurisprudencia sobre prescripción y requisitos de la responsabilidad, en los términos ya expuestos. Lo relevante es que en la fecha en que adquirió el inmueble, estaba anotada y vigente la carga mediante la nota de afección correspondiente.

Finalmente, las objeciones sobre la diligencia recaudatoria y la suficiencia del fallido no pueden prosperar. Ante todo, no se trata de cuestiones admitidas ni guardan conexión directa con las cuestiones admitidas, como ha declarado reiterada jurisprudencia de esta Sala, de las que cabe citar, por todas, la STS de 9 de marzo de 2023 (rec. cas. 319/2021, ES:TS:2023:705), la STS de 29 de junio de 2022 (rec. cas. 5700/2020, ES:TS:2022:2710) y el acuerdo del Pleno no jurisdiccional de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2021 citado en las mismas. Por otra parte, el control que puede instar el responsable subsidiario no permite reabrir globalmente la valoración administrativa de la excusión, sino verificar la existencia y motivación del presupuesto habilitante; solo una ausencia material extrema de motivación -que no se aprecia- permitiría enervar la derivación. Constatadas en el expediente las actuaciones seguidas y la declaración formal de insolvencia, y siendo correcta la premisa de que el recurrente no es tercero protegido por haber adquirido con la afección vigente, la sentencia de instancia resulta conforme a Derecho y declarar no haber lugar al recurso de casación.

SEXTO.- Fijación de la doctrina jurisprudencial y resolución de las pretensiones.

Por tanto, cabe concluir, como doctrina jurisprudencial, que sí procede iniciar el procedimiento de responsabilidad subsidiaria respecto a un bien o derecho afectado legalmente al pago de la deuda tributaria en los términos que establece el art. 79 LGT, aun cuando haya transcurrido el plazo de caducidad de cinco años desde la práctica de la nota marginal de afección legal del referido bien, siempre que el tercero adquiriera el bien dentro de dicho plazo y, posteriormente, se haya declarado fallido al deudor principal. La afección prevista en el art. 79 LGT constituye una garantía real de origen legal, cuya vigencia no queda limitada por la caducidad registral establecida en el art. 100.4 RISD, pues esta afecta solo al asiento y a la oponibilidad registral, pero no extingue la carga legal. La valoración de la condición de tercero hipotecario protegido debe referirse al momento de la adquisición, de modo que quien compra con la afección vigente no queda amparado por el art. 34 LH. Por último, el ejercicio de la acción de derivación se rige por el régimen propio de la responsabilidad subsidiaria establecida en el art. 43.1.d) LGT, cuyo *dies a quod* se sitúa en la declaración de fallido (arts. 174, 176 y 67.2 LGT), sin que la caducidad de la nota marginal condicione ni limite dicho ejercicio.

En consecuencia el recurso de casación ha de ser rechazado.

SÉPTIMO.- Las 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. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido, de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento sexto:

1.-No haber lugar al recurso de casación núm. 210/2024, interpuesto por don Torcuato, representado por la procuradora de los Tribunales doña María Mercedes Márquez Cabal, bajo la dirección letrada de don Daniel Sánchez Bayón, contra la sentencia núm. 590/2023, de 20 de octubre, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, sede de A Coruña, en el procedimiento ordinario núm. 15395/2022.

2.-Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.