Roj: **STS 2698/2026** - **ECLI:ES:TS:2026:2698**

Id Cendoj: **28079130022026100213**
Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**
Sede: **Madrid**
Sección: **2**
Fecha: **18/06/2026**
Nº de Recurso: **6465/2024**
Nº de Resolución: **766/2026**
Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**
Ponente: **MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS**
Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 4321/2024,**
ATS 9399/2025,
STS 2698/2026

FONDO DOCUMENTAL

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

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 766/2026

Fecha de sentencia: 18/06/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6465/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 26/05/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

Procedencia: SECCION 9ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

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

Transcrito por: AFJ

Nota:

R. CASACION núm.: 6465/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 766/2026

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 18 de junio de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 6465/2024, interpuesto por el procurador don Emilio Martínez Benítez en nombre y representación de don Jesús María , contra la sentencia de fecha 27 de marzo de 2024, dictada en el procedimiento ordinario 111/2022, por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, sobre declaración de responsable subsidiario del recurrente como administrador de las deudas tributarias de la sociedad Técnicas del Aire y Calefacción S.L.

Ha comparecido, como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El objeto del presente recurso lo constituye la sentencia dictada en fecha 27 de marzo de 2024, por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el procedimiento ordinario 111/2022, contra la resolución de 22.12.2021 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, TEAR, que en procedimientos 28-22700-2019 y 28-28126-2019 confirmaba el acuerdo de 31.10.2019 de la Dependencia Regional de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, AEAT. Acuerdo por el que se declaraba al demandante D Jesús María responsable de las deudas tributarias de TÉCNICAS DEL AIRE Y CALEFACCIÓN SL, por importe total de 13.231'7 euros. Responsabilidad subsidiaria como administrador, por permitir infracciones de la SL deudora principal, prevista en el art. 43.1.a de la Ley General Tributaria, Ley 58/2003 de 17.12, LGT., cuyo Fallo decía: *«[Q]ue, DESESTIMANDO la demanda interpuesta por D Jesús María , acordamos no haber lugar a declarar la nulidad o anulabilidad de la resolución administrativa impugnada arriba identificada, la cual quedará firme y ejecutoria; siendo las costas de cargo de la parte demandante hasta 1.000 euros, MIL EUROS IVA no incluido. [...]».*

SEGUNDO.-Por el procurador don Emilio Martínez Benítez se presentó escrito preparando recurso de casación contra la mencionada sentencia, el cual se tuvo por preparado mediante Auto de fecha 19 de julio de 2024, emplazando a las partes personadas ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, por plazo de quince días.

TERCERO.-Mediante Auto dictado el 8 de octubre 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 preparado contra la sentencia dictada el 27 de marzo de 2024 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y se acordó la remisión de las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de este Tribunal.

La representación procesal de la parte recurrente, interpuso recurso de casación en virtud de lo acordado en Diligencia de Ordenación de fecha 17 de octubre de 2025, en el cual concluye *solicitando «[q]ue tenga por interpuesto en tiempo y forma recurso de casación contra la sentencia antedicha de la Sección 9ª de la Sala de lo CA del TSJM; y en su día, previos los trámites legales, se sirva estimarlo, casando y anulando la sentencia recurrida y confirmando y reiterando la jurisprudencia ya sentada por la Excma. Sala en la precitada sentencia de 20 de mayo de 2025 . Con condena en costas a la demandada. [...]».*

CUARTO.-Dado traslado para oposición al abogado del Estado, en fecha 2 de febrero de 2026 se presentó escrito en el que: *«[h]abiendo por presentado este escrito, se sirva admitirlo y tenga por realizadas las anteriores manifestaciones, acordando la terminación del presente recurso por ALLANAMIENTO de la Administración, sin imposición de costas. [...]».*

QUINTO.-De conformidad con lo previsto en el artículo 92.6 de la Ley de esta Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública, mediante providencia de fecha 11 de febrero de 2026, quedaron las presentes actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Mediante providencia de fecha 18 de marzo de 2026, se designó magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos y se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 26 de mayo de 2026, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Resolución impugnada y antecedentes relevantes

1.1.-Es objeto del presente recurso de casación la sentencia dictada el 27 de marzo de 2024, por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 111/2022, que don Jesús María interpuso contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEAR), de fecha 22 de diciembre de 2021, que confirmó el acuerdo de 31 de octubre de 2010 de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) por el que se declaraba al recurrente responsable subsidiario como administrador de las deudas tributarias de la sociedad TÉCNICAS DEL AIRE Y CALEFACCIÓN, S.L., al amparo del art. 43.1.a) Ley 58/2003 General Tributaria (LGT).

De los antecedentes relevantes podemos destacar que:

(i) La entidad DEL AIRE Y CALEFACCIÓN, S.L., presentó autoliquidaciones del IVA del ejercicio 2014, por la que se iniciaron actuaciones inspectoras y procedimiento sancionador, que concluyeron con una liquidación por importes no abonados al omitir ciertas operaciones de impuesto repercutido y deducirse operaciones no acreditadas.

(ii) Se inició un procedimiento sancionador que concluyó con la imposición de tres sanciones por infracción leve del artículo 191 LGT, por dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del tributo la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta autoliquidación.

(iii) Se declaró fallida a la entidad TÉCNICAS DEL AIRE Y CALEFACCIÓN, S.L. el 17 de mayo de 2017, tras las actuaciones ejecutivas en las que la sociedad no abonó los importes de las liquidaciones y sanciones. Se solicitó informe al Registro Mercantil y al Registro de la Propiedad sin resultado. Se embargaron dos créditos comerciales, el saldo de una cuenta bancaria y un fondo de inversión, sin conseguir cobrar la deuda.

(iv) Se dictó acuerdo de derivación de responsabilidad el 11 de septiembre de 2019, notificado a don Jesús María , con la comunicación de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad, concediendo el trámite de alegaciones que no cumplimentó.

(v) El 31 de octubre de 2019, la Dependencia Regional de Recaudación declaró responsable subsidiario a don Jesús María de las deudas de la entidad TÉCNICAS DEL AIRE Y CALEFACCIÓN, S.L., por la liquidación provisional IVA 2014, por importe de 10.675,06 euros, así como las tres sanciones por los tres primeros trimestres del ejercicio 2014, por un importe de 181,28 euros, 1.697,72 euros y 677,64 euros, reducidas por aplicación del artículo 188.3 LGT, de conformidad con el artículo 43.1.a) LGT.

(vi) Se interpuso reclamación económico-administrativa que fue desestimada por resolución del TEAR de 22 de diciembre de 2021, confirmando la derivación de responsabilidad frente a la que se dedujo recurso contencioso-administrativo que también fue desestimado por la sentencia dictada el 27 de marzo de 2024, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

Dijo la sentencia impugnada, para rechazar las pretensiones del actor, que *«[E]n este caso se ha producido una infracción tributaria de cierta gravedad, en este caso, retener la SL importes repercutidos por IVA y, por tanto, percibidos por cuenta de la AEAT.*

El órgano de administración de la sociedad no puede desentenderse de ello. Como voluntad rectora de la SL, es responsable de desplegar la diligencia de un ordenado comerciante. En este caso, la voluntad rectora era solo el demandante, administrador único de la SL. En condiciones normales, de haber gestionado con esta diligencia, la SL no habría retenido importes del IVA repercutido. Por tanto, no basta al demandante alegar falta de prueba, sino que es él quien debe demostrar, qué actividad había desplegado para presentar autoliquidaciones correctas, y como pudo ser, que retuviera estas cantidades. Además, se dedujo cantidades cuyo pago no ha podido demostrar, ni en vía administrativa, ni en este recurso judicial.

Por todo lo cual resulta procedente desestimar el presente recurso contencioso administrativo [...]».

SEGUNDO.- Cuestión de interés casacional

2.1.-Por auto de fecha auto de 8 de octubre de 2025, se declaró que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia *«[D]eterminar si en los casos de responsabilidad subsidiaria al amparo del artículo 43.1.a) LGT se produce una inversión del principio del onus probandi, de modo que es el responsable quien debe acreditar el hecho impeditivo o extintivo de su responsabilidad, todo ello en una categoría de responsabilidad a la que este Tribunal Supremo otorga índole sancionadora. De ser pertinente esa inversión de la carga de la prueba, indicar cuál es la razón jurídica que la respaldaría. [...]».*

Se identificaron como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 43.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 9.3, 103.1, 106.1, 24 y 25 de la Constitución española, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

TERCERO.- Alegaciones de las partes

3.1.-Don Jesús María fundamenta el recurso de casación en la infracción de los artículos 43.1.a) y 105 de la LGT, en relación con los artículos 24 y 25 de la Constitución. Denuncia que la sentencia impugnada realiza una indebida inversión de la carga de la prueba en el ámbito de la responsabilidad tributaria subsidiaria de administradores.

Esta responsabilidad tiene naturaleza sancionadora, conforme a la jurisprudencia consolidada del Tribunal Supremo, lo que comporta la plena aplicación de los principios propios del derecho sancionador, en particular la proscripción de la responsabilidad objetiva, la presunción de inocencia y la exigencia de culpabilidad debidamente acreditada.

No resulta conforme a derecho trasladar al administrador la carga de acreditar su diligencia o la inexistencia de culpa, puesto que corresponde a la Administración probar de forma suficiente el elemento subjetivo de la responsabilidad, es decir, la concurrencia de una conducta dolosa o negligente determinante de la infracción cometida por la sociedad.

La sentencia recurrida vulnera esta doctrina al considerar que no basta con alegar falta de prueba por parte de la Administración, sino que incumbe al administrador acreditar qué actuaciones desplegó para evitar la infracción, configurando así una inversión del principio del *onus probandi*incompatible con la naturaleza sancionadora del artículo 43.1.a) LGT.

Alega que la actuación administrativa y su confirmación judicial se basan en criterios propios de la responsabilidad civil o mercantil y en la posición de garante o en los deberes generales de diligencia del administrador, lo que conduce a un indebido automatismo en la derivación de responsabilidad por la mera condición de administrador, sin identificación de conductas concretas y culpables.

Denuncia que en el caso concreto no se ha acreditado de forma individualizada ninguna acción u omisión imputable al recurrente que permita fundamentar su responsabilidad, recurriendo la Administración a fórmulas genéricas o estereotipadas que no satisfacen las exigencias probatorias propias del derecho sancionador.

Invoca la doctrina fijada por el Tribunal Supremo, en particular en la sentencia de 20 de mayo de 2025, RC 3452/2023, conforme a la cual es la Administración la que debe probar la concurrencia del elemento subjetivo de la responsabilidad, sin que exista fundamento legal para invertir la carga de la prueba en perjuicio del presunto responsable.

Por todo ello, sostiene que la sentencia impugnada vulnera la jurisprudencia del Tribunal Supremo al admitir una responsabilidad de carácter cuasi objetivo y desplazar indebidamente la carga probatoria al administrado, lesionando los principios constitucionales que rigen el ejercicio del ius puniendi.

3.2.-El abogado del Estado se allana al recurso y cita como presentes de la STS de 17 de julio de 2025, RC 5815/2023, y la de 20 de mayo de 2025, RC 3452/2023.

CUARTO.- Valoración de la Sala

4.1.-Hemos de recordar la jurisprudencia de esta Sala reiterada en por la STS de 20 de mayo de 2025, RC 3452/2023 en la que puntualizábamos que una vez confirmado *«[l[as consecuencias que la naturaleza sancionadora del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) de la LGT tiene en el régimen de derechos y garantías del declarado responsable subsidiario. Este análisis resulta particularmente relevante al objeto de determinar las garantías que amparan al responsable tributario subsidiario.*

La primera conclusión que se alcanza, a la luz de la jurisprudencia de esta Sala y de la doctrina constitucional, es que entre las garantías que le amparan está la interdicción de una responsabilidad objetiva del administrador, que resultaría en caso de que la responsabilidad subsidiaria atendiera en exclusiva a la condición de administrador de la persona jurídica, pues se vulneraría el principio de presunción de inocencia.

En efecto, la actual regulación de la LGT, que reproduce la anterior normativa, reformada por la Ley Orgánica 10/1985, configura el ilícito tributario basándose en la culpa, de modo que se descarta directamente un sistema de responsabilidad objetiva. Así lo ha entendido el Tribunal Constitucional en sus SSTC 76/1990, de 26 de abril , y 85/2006, de 27 de marzo .

De este modo, no se puede predicar la existencia de una responsabilidad objetiva cuando analizamos la conducta de los responsables solidarios o subsidiarios, pues, como hemos afirmado, debemos predicar la naturaleza sancionadora de este procedimiento de derivación de responsabilidad, lo que implica que, tanto a unos como a otros responsables, les es exigible no sólo la comisión e imputación de los hechos, sino que además se acredite la concurrencia de culpa en la comisión de los mismos.

Es decir, el responsable debe haber proyectado una conducta reveladora de la ausencia de diligencia debida en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la persona jurídica. No nos encontramos, por tanto, ante una responsabilidad objetiva que concurra por el mero hecho de tener la condición de administrador de una sociedad que haya cometido una infracción tributaria, sino que se requiere una determinada conducta culpable.

Ya hemos expuesto que el supuesto de responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT requiere la existencia de un requisito objetivo, como es la condición de administrador del responsable y la existencia de infracciones tributarias cometidas por la sociedad mercantil, y de un requisito subjetivo, consistente en la concurrencia de una conducta culpable del responsable, conducta que sería determinante de la comisión de las infracciones tributarias por la sociedad.

Desde esta perspectiva, la declaración de responsabilidad subsidiaria no se satisface mediante el automatismo de identificar la condición de administrador, sino que es preciso algo más. Se exige que los administradores incurran en las conductas específicas que describe el precepto, lo que impone a la Administración Tributaria una explicación de por qué el administrador a quien señala como responsable incurrió en alguna de aquéllas.

(...)

7.*Otra garantía que deriva de la naturaleza sancionadora de este tipo de responsabilidad es, por lo que aquí interesa, la no inversión de la carga de la prueba. Ello comporta que le corresponderá a la Administración la carga de acreditar la existencia de una acción u omisión imputable y culpable por parte del responsable subsidiario, sin perjuicio de que éste último, una vez probada su responsabilidad, pueda valerse de los medios de prueba que considere oportunos para hacer valer la existencia de un hecho impeditivo o extintivo.*

*Frente a ello, la sentencia impugnada en casación viene a considerar que, impuesta una sanción a la sociedad, de producirse la declaración de fallido, queda abierta la vía de derivación de responsabilidad de los administradores que hubiesen actuado con pasividad, dejación o negligencia en el cumplimiento de sus obligaciones, toda vez que, conforme a la normativa mercantil, los administradores deben desempeñar su cargo con la diligencia de un ordenado empresario y un representante leal. Ello ha conducido a la Sala de instancia a considerar que el onus probandi de acreditar el hecho impeditivo o extintivo de dicha responsabilidad recae sobre el administrador, de forma que probado por la Administración tributara el hecho básico constitutivo de la responsabilidad, es el administrador el que debe acreditar que actuó con diligencia y conforme a la ley. [...]».*Fijamos como doctrina que *[2.] Entre las garantías que amparan al responsable tributario subsidiario, como consecuencia de la naturaleza sancionadora de esta categoría de responsabilidad, está la interdicción de una responsabilidad objetiva del administrador, que resultaría en caso de que la responsabilidad subsidiaria atendiera en exclusiva a la condición de administrador de la persona jurídica, pues se vulneraría el principio de presunción de inocencia.*

3. Asimismo, entre estas garantías está también la no inversión de la carga de la prueba. El examen sobre la carga de la prueba del hecho detonante de la derivación no es ajeno, en modo alguno, a la naturaleza sancionadora de esta categoría de responsabilidad, que no resulta compatible con la atribución al responsable tributario, bajo tal consideración, de la carga de probar su inocencia.

4. Será la Administración la que, en un procedimiento contradictorio, con participación y audiencia del presunto responsable, tenga que aportar los elementos de prueba que fundamenten el presupuesto de esta responsabilidad. Y las dudas que en este ámbito pudieran suscitarse deberán resolverse aplicando el principio in dubio pro reo. [...]».

Este mismo criterio ha sido recordado en la posterior STS de 1 de julio de 2025, RC 642/2023, constatando que *«[E]s cierto que la de administrador de la sociedad es condición necesaria para que proceda la derivación de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1, pero no es suficiente. Debe la Administración tributaria explicitar y concretar, cada vez que derive la responsabilidad, la conducta del administrador que llevó a materializar los incumplimientos antijurídicos desencadenantes de las sanciones impuestas a la sociedad. La mera referencia genérica a las obligaciones del cargo previstas en la legislación mercantil, no basta para anudar la responsabilidad de quien fue administrador. Se precisa un concreto y puntual análisis de lo realmente*

acontecido, dando respuesta a las cuestiones invocadas por el interesado y que no sea la mera referencia a las previsiones legales. [...]».

4.2.-Esta doctrina resulta íntegramente aplicable al supuesto enjuiciado.

QUINTO.- Sobre el allanamiento

5.1.-Ha sido presentado escrito de allanamiento por la parte recurrida en este recurso en el que ha puesto de manifiesto que conoce los precedentes de esta Sala a los que quiere aquietarse. Conforme a lo dispuesto en el artículo 75.2 de la LJCA, debemos tener por allanada a esa parte, con terminación del recurso mediante sentencia estimatoria, en armonía con la jurisprudencia sobre la materia, que hemos reflejado más arriba.

No hay inconveniente para reconocer el allanamiento, como acto de voluntad, fuera del cauce procesal que del recurso contencioso-administrativo para el que está pensado conforme al artículo 75 de la LJCA, para extenderlo al recurso de casación a pesar de la expresa previsión legal. Se trata de trasladar a este recurso extraordinario el reconocimiento de que la parte que se allana admite la justeza de las pretensiones esgrimidas de contrario, máxime cuando han sido respaldadas por doctrina jurisprudencial de esta Sala.

5.2.-Debe añadirse que, dadas las peculiaridades del allanamiento en este asunto, como lo son, de una parte, el motivo que lo inspira -la jurisprudencia reciente y adversa a los intereses de la parte aquí recurrida que se allana- (este implícito); y, de otra, la falta de formalización de oposición al recurso como momento procesal adecuado para ejercer la pretensión casacional de defensa de la sentencia a quo, la Sala ha considerado innecesario abrir el trámite de audiencia previsto en el artículo 75.2 de la LJCA, dado el carácter condicionado de dicho trámite en la propia enunciación legal.

5.3.-En consecuencia, procede habar lugar al recurso de casación, a la anulación de la sentencia y la liquidación enjuiciada en el proceso, toda vez que la sentencia de instancia que en este recurso se impugna se aparta de la jurisprudencia a la que nos hemos referido.

SEXTO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, aplicable en principio, como regla general, al allanamiento, al no apreciarse 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.

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

1.-Recordar los criterios interpretativos recogidos en el fundamento jurídico cuarto, de nuestra sentencia de 20 de mayo de 2025, RC 3452/2023.

2.-Ha lugar al recurso de casación deducido por la representación procesal de don Jesús María contra la sentencia dictada el sentencia de 27 de marzo de 2024, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 111/2022; sentencia que se casa y anula.

3.-Estimamos el recurso contencioso-administrativo núm. 111/2022, deducido por esa representación procesal ante por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de fecha 22 de diciembre de 2021, que confirmó el acuerdo de 31 de octubre de 2010 de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria por el que se declaraba don Jesús María responsable subsidiario como administrador de las deudas tributarias de la sociedad TÉCNICAS DEL AIRE Y CALEFACCIÓN, S.L.; resoluciones que anulamos por no ser ajustadas a derecho.

4.-No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ