

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 15 de octubre de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 6465/2024

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Principio del onus probandi. La sentencia recurrida resolvió que aunque estemos ante una responsabilidad de índole sancionador, la Administración no ha de probar la culpa, que se presume en el administrador, y que corresponde al recurrente acreditar que actuó con diligencia; esto es, para la Sala de instancia habiéndose probado por la AEAT que el demandante era administrador al tiempo de cometerse la infracción por la sociedad, es el recurrente a quien compete probar el hecho extintivo de su responsabilidad por las sanciones de aquella. La recurrente razona que, aunque en los últimos años la responsabilidad tributaria del art. 43.1.a) LGT está siendo objeto de una profunda revisión por parte del Tribunal Supremo, y existen sentencias recientes [Vid., SSTs de 5 de junio de 2023 recurso n.º 4293/2021 y de 2 de octubre de 2023 recurso n.º 8791/2021], que declaran que el supuesto de responsabilidad tributaria del art. 43.1.a) LGT requiere como requisito subjetivo una conducta culpable del responsable, que sería determinante de las infracciones cometidas por la sociedad, no hay jurisprudencia específica relativa a la carga de la prueba de esa conducta ilícita del administrador que aborde la cuestión de si es válido exigir al administrador la prueba del hecho impeditivo de su responsabilidad. Por ello es necesario un pronunciamiento del Tribunal Supremo, que determine si en los supuestos de responsabilidad tributaria subsidiaria del art. 43.1.a) LGT se produce "la inversión del principio del *onus probandi*" y "es al demandante a quien corresponde acreditar el hecho impeditivo o extintivo de la responsabilidad". La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si en los casos de responsabilidad subsidiaria al amparo del art. 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.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as

PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
 DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
 JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
 RAFAEL TOLEDANO CANTERO
 ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Fecha del auto: 15/10/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6465/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Rincón Llorente

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6465/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Rincón Llorente

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Síguenos en...



Excmos. Sres. y Excmo. Sra.
D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente
D. Diego Córdoba Castroverde
D. José Luis Requero Ibáñez
D. Rafael Toledano Cantero
D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 8 de octubre de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de D. Jesús María interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del TEAR de Madrid, de fecha 22 de diciembre de 2021, que confirma el acuerdo de 31 de octubre de 2010 de la AEAT por el que se declara 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) LGT por permitir las infracciones de la sociedad principal.

La sentencia n.º 216, 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, desestimó el recurso contencioso-administrativo, tramitado como procedimiento ordinario n.º 111/2022 al considerar, en cuanto a la responsabilidad del demandante que, como administrador de la sociedad, debía haber observado la diligencia de un ordenado comerciante, correspondiéndole a él demostrar qué actividad había desplegado para presentar autoliquidaciones correctas, y como pudo ser, que retuviera cantidades de IVA repercutido y se dedujera cantidades cuyo pago no ha podido demostrar, ni en vía administrativa, ni en el recurso judicial.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 43.1.a) y 105 de la LGT, en relación con los artículos 24 y 24 de la Constitución española (CE)

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que desestima la pretensión actora por considerar que, aunque estemos ante una responsabilidad de índole sancionador, la Administración no ha de probar la culpa, que se presume en el administrador, y que corresponde al recurrente acreditar que actuó con diligencia; esto es, para la Sala de instancia habiéndose probado por la AEAT que el demandante era administrador al tiempo de cometerse la infracción por la sociedad, es el recurrente a quien compete probar el hecho extintivo de su responsabilidad por las sanciones de aquella.

3.Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, en cuanto la doctrina de la sala de instancia afecta a un gran número de situaciones, así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra b) LJCA, por cuanto aplica unas normas en las que sustenta la razón decidir sobre la que no existe jurisprudencia.

En relación con esta última infracción razona que, aunque en los últimos años la responsabilidad tributaria del artículo 43.1.a) LGT está siendo objeto de una profunda revisión por parte del Tribunal Supremo, y existen sentencias recientes [SSTs, Sección 2ª de 5 de junio de 2023 (RCA/4293/2021) y de 2 de octubre de 2023 (RCA/8791/2021)], que declaran que el supuesto de responsabilidad tributaria del artículo 43.1.a) LGT requiere como requisito subjetivo una conducta culpable del responsable, que sería determinante de las infracciones cometidas por la sociedad, no hay jurisprudencia específica relativa a la carga de la prueba de esa conducta ilícita del administrador que aborde la cuestión de si es válido exigir al administrador la prueba del hecho impeditivo de su responsabilidad.

5.Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, que determine si en los supuestos de responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT se produce "la inversión del principio del *onus probandi*" y "es al demandante a quien corresponde acreditar el hecho impeditivo o extintivo de la responsabilidad".

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala *a quo* tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 19 de julio de 2024, habiendo comparecido D. Jesús María, representado por el procurador D. Emilio Martínez Benítez, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado, en defensa de la Administración General del Estado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra una sentencia susceptible de casación (artículo 86 LJCA,

Síguenos en...



apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA. De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

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

1º.- Autoliquidación de IVA de los ejercicios 2006 y 2008.

D. Jesús María, administrador de la sociedad TÉCNICAS DEL AIRE Y CALEFACCIÓN, S.L., presentó autoliquidaciones del IVA de la compañía del ejercicio 2014.

2º.- Actuaciones inspectoras y procedimiento sancionador.

Se iniciaron actuaciones inspectoras en relación con la sociedad que concluyeron con una liquidación por el IVA no abonado al omitir incluir ciertas operaciones de IVA repercutido y deducirse ciertas operaciones no acreditadas.

Asimismo, 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.

3º.- Declaración de fallida de la entidad TÉCNICAS DEL AIRE Y CALEFACCIÓN, S.L.

La deudora principal fue declarada fallida el 17 de mayo de 2017, tras las actuaciones ejecutivas correspondientes, en el curso de las cuales la sociedad no abonó los importes de las liquidaciones y sanciones, por lo que 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.

4º.- Acuerdo de derivación de responsabilidad.

El 11 de septiembre de 2019 se notificó a D. Jesús María la comunicación de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria de carácter subsidiario, y de conformidad con el artículo 124 del Reglamento General de Recaudación, se le concedió el plazo de 15 días hábiles desde el siguiente al de la notificación a los efectos de realizar alegaciones, trámite que no cumplimentó.

El 31 de octubre de 2019, la Dependencia Regional de Recaudación correspondiente acordó declaró a D. Jesús María responsable subsidiario 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 €, así como las tres sanciones, 1, 2 y 3 T 2014, por un importe de 181,28 €, 1.697,72 € y 677,64 €, (sanciones reducidas por aplicación del artículo 188.3 LGT), de conformidad con el artículo 43.1.a) LGT

5º.- Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra la resolución indicada, el Sr. Jesús María interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que la desestimó mediante resolución de 22 de diciembre de 2021.

6º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo.

D. Jesús María interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el n.º 111/2022 ante la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

La *ratio decidende* de la sentencia sobre la naturaleza sancionadora del procedimiento seguido al amparo del artículo 43.1.a) LGT y la carga de la prueba de la responsabilidad del administrador social, se contiene en el Fundamento de Derecho Sexto con el siguiente tenor literal:

«En 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».

La citada sentencia es objeto del presente recurso de casación.

TERCERO.- *Marco jurídico.*

1.A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 43.1.a) LGT, que dispone:

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

a) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 42 de esta Ley, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones».

2. También será preciso interpretar el artículo 105 LGT que señala:

«1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria.».

3. Estos artículos han de interpretarse a la luz de los principios recogidos en los artículos 24 y 25 CE, pues no cabe perder de vista que 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 la conducta tipificada en el art. 43.1.a) LGT, que parece poco compatible con la atribución al responsable tributario, bajo tal consideración, de la carga de probar su inocencia.

CUARTO.- Cuestiones en las que existe interés casacional.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1, en relación con el artículo 90.4 LJCA, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar 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.

QUINTO.- Justificación de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. La cuestión antedicha presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque suscita una cuestión jurídica similar a la de otros recursos admitidos a trámite [vid., entre otros, el auto de 31 de enero de 2024 (RCA/3452/2023)]. En ese auto se apreció la existencia de interés casacional para la formación de la jurisprudencia, por lo que exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), imponen aquí reiterar el criterio interpretativo que allí se siguió y la cuestión planteada merece igual respuesta que la que en aquellos autos se contiene.

2. Además, en el citado recurso se ha dictado sentencia por esta Sala, en fecha 20 de mayo de 2025, en un sentido favorable a la pretensión de la parte recurrente, habiéndose declarado que en un caso como el que constituye el objeto de esta litis:

«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*».

3. Procede, pues, admitir el presente recurso de casación con el fin de que el Tribunal Supremo profundice en su labor de creación de la jurisprudencia y la complete en relación con las consecuencias que tiene esa conceptualización jurídica como manifestación del ius puniendi para los casos de declaración de responsabilidad a los administradores ex artículo 43.1.a) LGT.

SEXTO.- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son:

- Los artículos 43.1, a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Los artículos 9.3, 103.1 y 106.1 de la Constitución, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.
- Los artículos 24 y 25 de la Constitución española.

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 de la LJCA.

SÉPTIMO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Síguenos en...



OCTAVO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación n.º 6465/2024, preparado por la representación procesal de D. Jesús María, 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, en el procedimiento ordinario n.º 111/2022.

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

Determinar 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.

3º) Identificar 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.
- Los artículos 9.3, 103.1 y 106.1 de la Constitución española, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.
- Los artículos 24 y 25 de la Constitución española.

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 de la LJCA.

4º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).