

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

Sentencia n.º 883/2025 de 22 de diciembre de 2025

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 1263/2023

**SUMARIO:**

**Notificaciones. Notificación defectuosa. Notificación por edictos.** *Diligencia exigible a la Administración tributaria.* La parte actora alega que por parte de la AEAT se intentó la notificación del acuerdo de derivación de responsabilidad donde antes era su residencia y que, no obstante, dicho inmueble ya no existe al haberse tenido de deruir, tal y como se expuso y acreditó en el recurso de reposición, y finalmente acabó notificándose mediante publicación de edictos. Señala que, podría y debería haberse comunicado en el domicilio fiscal de la mercantil de la que deriva la responsabilidad subsidiaria, domicilio donde efectivamente esta parte sí podría haber tenido conocimiento de esta notificación. La Sala del Tribunal ha expresado que, si bien no ha acreditado la actora que comunicara el cambio de domicilio fiscal, consta en el acuerdo de inicio del expediente de derivación de responsabilidad que en la fecha en la que se cometieron las infracciones figuraba la actora como administradora mancomunada y que constaba en el Registro Mercantil su nombramiento, conociendo la Administración el domicilio de la sociedad, en el que, como alega la recurrente, se pudo intentar la notificación, teniendo en cuenta que, el art. 110.2 de la LGT dispone que en los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el centro de trabajo, lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin. Por ello, el Tribunal entiende que no cabe otorgar validez a la notificación a través del BOE, al producirse indefensión derivada de la elusión por parte de la AEAT del carácter residual de la notificación por edicto, con la consecuencia de no ser conforme a Derecho la inadmisión por extemporáneo del recurso de reposición interpuesto frente al acuerdo de derivación de responsabilidad.

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID****SENTENCIA****Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

**Sección Novena**

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

**NIG:**28.079.00.3-2023/0066793**Procedimiento Ordinario 1263/2023****Demandante:**D./Dña. Santiago

PROCURADOR D./Dña. ANTONIO QUINTILLA LAZARO

**Demandado:**TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

**SENTENCIA No 883****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN NOVENA****Ilmos. Sres.****Presidente:**

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

**Magistrados:**

Dª. Matilde Aparicio Fernández

Dª Cristina Pacheco del Yerro

Síguenos en...



Dª Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a veintidós de diciembre de dos mil veinticinco

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso-administrativo número 1263/2023, interpuesto por Dª. Santiago, representada por el Procurador D. Antonio Quintanilla Lázaro, contra resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de septiembre de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa NUM000, NUM001, NUM002, NUM003, NUM004, formulada contra acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el que se inadmite por extemporáneo el recurso de reposición nº 2022GRC01860095P, interpuesto contra el acuerdo de referencia NUM005, por el cual se declara a la parte reclamante responsable subsidiario, en virtud del [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), del pago de las deudas tributarias pendientes de la entidad COMPLEJO LA PARDINA RESORT S.L., con claves de liquidación NUM006, NUM007, NUM008 y NUM009, con un alcance total de 9.058,94 euros. Ha sido parte demandada el Tribunal Económico Administrativo representado por el Abogado del Estado.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.**-Se interpuso por Dª. Santiago, representada por el Procurador D. Antonio Quintanilla Lázaro, recurso contencioso-administrativo contra resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de septiembre de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa NUM000, NUM001, NUM002, NUM003, NUM004, formulada contra acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el que se inadmite por extemporáneo el recurso de reposición nº 2022GRC01860095P, interpuesto contra el acuerdo de referencia NUM005, por el cual se declara a la parte reclamante responsable subsidiario, en virtud del [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), del pago de las deudas tributarias pendientes de la entidad COMPLEJO LA PARDINA RESORT S.L., con claves de liquidación NUM006, NUM007, NUM008 y NUM009, con un alcance total de 9.058,94 euros.

**SEGUNDO.**-Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo en escrito, en el que, tras alegar los hechos que damos por reproducidos e invocar los fundamentos de derecho que estimó de aplicación, terminó suplicando que se dictase sentencia en el sentido que consta en autos.

**TERCERO.**-Por diligencia de ordenación se tuvo por formalizada la demanda y se dio traslado al Abogado del Estado, que presentó escrito, en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación del recurso.

**CUARTO.**-Por auto se acordó no haber lugar a recibir a prueba el presente recurso, dándose por reproducidos la documental aportada y el expediente administrativo, y dejar las actuaciones pendientes de hacer el oportuno señalamiento de votación y fallo del recurso cuando por turno correspondiera, acordándose señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso el día 18 de diciembre de 2025, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Siendo Magistrado Ponente la Ilma. Sra. Dª. Cristina Pacheco del Yerro.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.**-El presente recurso tiene por objeto una resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de septiembre de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa NUM000, NUM001, NUM002, NUM003, NUM004, formulada contra acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el que se inadmite por extemporáneo el recurso de reposición nº 2022GRC01860095P, interpuesto contra el acuerdo de referencia NUM005, por el cual se declara a la parte reclamante responsable subsidiario, en virtud del [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), del pago de las deudas tributarias pendientes de la entidad COMPLEJO LA PARDINA RESORT S.L., con claves de liquidación NUM006, NUM007, NUM008 y NUM009, con un alcance total de 9.058,94 euros.

**SEGUNDO.**-Alega la parte actora que por parte de la AEAT se intentó la notificación del acuerdo de derivación de responsabilidad donde antes era su residencia y que, no obstante, dicho inmueble ya no existe al haberse tenido de deruir, tal y como se expuso y acreditó en el recurso de reposición, y finalmente acabó notificándose mediante publicación de edictos, siendo conocido por esta parte el 7 de octubre de 2022 a través de la "Carpeta Ciudadana" vía digital y que de tal inexistencia del edificio y circunstancia habrá tenido perfecto conocimiento la AEAT, pues, aparte de haberse comunicado a Delegación Especial de Economía y Hacienda de Zaragoza-Gerencia Regional del Catastro de Aragón-AEAT, también es un hecho manifiesto la inexistencia del edificio, pues solo queda un solar. Añade que ante tal imposibilidad de notificar esta derivación de responsabilidad subsidiaria, la AEAT tal y como el 110.2 LGT establece "... en cualquier otro adecuado a tal fin", podría y debería haberse comunicado al domicilio fiscal de la mercantil de la que deriva la responsabilidad subsidiaria, domicilio donde efectivamente esta parte sí podría haber tenido conocimiento de esta notificación y no estar inmersa en indefensión, no obstante lo cual la AEAT obvia tal posibilidad y notifica esta derivación de responsabilidad subsidiaria mediante edictos, obviando

Síguenos en...



por completo el carácter absolutamente residual que tiene la notificación por edicto. En cuanto al fondo, alega que D<sup>a</sup> Santiago no fue administradora de la mercantil COMPLEJO LA PARDINA RESORT, S.L hasta la fecha de 19 de octubre de 2018 y, como consecuencia de esto, esta parte no ha podido incurrir en responsabilidad alguna con respecto a las infracciones tributarias por las cuales se ha derivado responsabilidad subsidiaria, pues las mismas corresponden a los ejercicios 2017 y 2018, ejercicios en los que esta parte ni siquiera era administradora de la mercantil. Alega asimismo que la falta de notificación ha conllevado a la trágica situación de que por parte de la administración pública recurrida no se ha entrado a conocer sobre el fondo de la cuestión, interponiéndose la presente demanda ante este Tribunal Superior para que los Ilustrísimos Magistrados que lo componen entren a conocer sobre el fondo del asunto, pues en caso de no entrarse a conocer sobre dicho fondo del asunto, se le estaría privando a esta parte de una tutela judicial efectiva consagrada por el [artículo 24.1 de la Constitución Española](#) y causándose una indefensión a la actora.

El Abogado del Estado se opuso a la pretensión actora alegando, en relación con la extemporaneidad del recurso de reposición declarada por el órgano de la Administración, que la fecha de notificación del acuerdo de declaración de responsabilidad se produjo el día 02/08/2022 mediante publicación en el BOE, y la fecha de interposición del recurso de reposición contra el mismo se produjo el 11/10/2022, y que, a la vista de la documentación obrante en el expediente, entiende el Abogado del Estado que se han realizado esfuerzos suficientes por parte de la Administración para intentar la notificación personal, sin que ésta haya sido posible, por causa no imputable al órgano recaudador, ya que la notificación se intentó practicar por la Administración en el lugar que figuraba como domicilio fiscal de la parte reclamante y, si bien señala la parte actora que dicho inmueble fue derruido, motivo por el cual no fue posible la notificación de los acuerdos adoptados en el curso del procedimiento, no justifica que hubiese comunicado a la Administración su nuevo domicilio fiscal, ni tampoco figura en el expediente documento alguno que ponga de manifiesto que la Administración podría haber tenido conocimiento de otra dirección en la que intentar la práctica de la notificación, por lo que cabe concluir que la notificación por comparecencia fue conforme a Derecho. En lo que al fondo del asunto se refiere, señala que, en caso de estimarse el recurso y entender que no ha habido extemporaneidad en la presentación el recurso de reposición, este Tribunal no podría pronunciarse acerca de si procede o no la derivación de responsabilidad y mucho menos anular o cancelar la deuda existente, tal y como pretende la recurrente, sino que deberá estimar el recurso y acordar la retroacción de actuaciones para que sea el Tribunal económico administrativo quien determine si concurren o no los requisitos exigidos por la normativa y la Jurisprudencia para derivar las deudas de la sociedad fallida. Y añade que, para el improbable caso de que se estimara el recurso y el Tribunal entrara en el fondo del asunto, en la fecha en que se cometieron las infracciones, figuraba como Administrador mancomunado de la sociedad la actora, en concreto, alega que en el Registro Mercantil consta la aceptación del cargo, así como el nombramiento en calidad de Administrador mancomunado en fecha 03-10-2018 y que así consta en el Registro Mercantil, según escritura pública de fecha 19-10-2018 inscrita en el Registro Mercantil el 29-05-2019, no constando inscripción posterior que revoque dicho nombramiento, manteniéndose el mismo vigente hasta el momento presente. Añade que en el expediente figura que la sociedad COMPLEJO LA PARDINA RESORT S.L. fue declarada fallida con fecha 09-10-2021 y que de acuerdo con los datos obrantes en las bases de datos de la Administración Tributaria, no se ha producido desde entonces ninguna circunstancia en la sociedad que permita rehabilitarla de su condición de deudor fallido, ni han sido declarados responsables solidarios, por lo que concurren los requisitos exigidos por la normativa y la Jurisprudencia para la derivación de responsabilidad.

**TERCERO.**-La resolución impugnada confirma otra por la que se inadmitió por extemporáneo el recurso de reposición interpuesto por la actora frente a acuerdo por el que se la declaraba responsable subsidiaria, conforme al [artículo 43.1 a\) de la LGT](#), de las deudas tributarias pendientes de la entidad Complejo La Pardina Resort S.L., y ello sobre la base de que la fecha de notificación del acuerdo de declaración de responsabilidad se produjo el día 02/08/2022 mediante publicación en el BOE, y la fecha de interposición del recurso de reposición contra el mismo se produjo el 11/10/2022. Frente a ello la actora alega que no pudo tener conocimiento del acuerdo de declaración de responsabilidad pues la notificación se efectuó en un inmueble que había sido derruido años atrás, habiendo aportado en el expediente administrativo documentación a fin de acreditar tal extremo, entre otra, un acuerdo de alteración de la descripción catastral del inmueble en el que se intentaron las notificaciones por correo acordando inscribir la alteración catastral del mismo consistente en la demolición de la construcción, con efectos en el Catastro inmobiliario desde el 30 de julio de 2018.

Consta en el expediente administrativo que el acuerdo de inicio del expediente de derivación de responsabilidad se intentó notificar a la recurrente por correo postal en la DIRECCION000 de Zaragoza los días 23 de marzo de 2022 y 5 de abril de 2022, con resultado "Desconocido", publicándose en el BOE de 18 de abril de 2022 citación para notificación por comparecencia, haciéndose constar que, al no haber comparecido en el plazo de quince días naturales, la notificación se había producido el 4 de mayo de 2022.

Respecto del acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria, consta que se intentó notificar por correo postal en la DIRECCION000 de Zaragoza los días 24 de junio de 2022 y 7 de julio de 2022, con resultado "Desconocido", publicándose en el BOE de 15 de julio de 2022 citación para notificación por

comparecencia, haciéndose constar que, al no haber comparecido en el plazo de quince días naturales, la notificación se había producido el 2 de agosto de 2022.

La actora interpuso el recurso de reposición el 11 de octubre de 2022, alegando que había tenido conocimiento de la resolución el 7 de octubre de 2022 a través de la "Carpeta Ciudadana" habilitada por el Gobierno, pues se había intentado la notificación donde antes estaba su residencia y que dicho inmueble ya no existía al haberse tenido que derruir.

Obran también en el expediente administrativo los intentos de notificación en el citado domicilio del acuerdo de inadmisión por extemporáneo del recurso de reposición formulado frente al acuerdo de derivación de responsabilidad, y en los mismos se hace constar que era imposible la entrega al estar la casa derruida.

Alega al respecto la recurrente que, ante la imposibilidad de notificar la derivación de responsabilidad subsidiaria, la AEAT, tal y como establece el [artículo 110.2 LGT](#), podría y debería, a fin de agotar todas las vías antes de una notificación mediante edictos, la cual tiene un carácter "residual y subsidiario", haberse comunicado al domicilio fiscal de la mercantil de la que deriva la responsabilidad subsidiaria, domicilio en el que, según manifiesta, esta parte sí podría haber tenido conocimiento de la notificación y no estar inmersa en indefensión, añadiendo que la Administración obvia tal posibilidad y notifica la derivación de responsabilidad subsidiaria mediante edictos, obviando por completo el carácter absolutamente residual que tiene dicha forma de notificación.

La resolución impugnada recoge que la notificación se intentó practicar por la Administración en el lugar que figuraba como domicilio fiscal de la parte reclamante y que la misma no justifica que hubiese comunicado a la Administración su nuevo domicilio fiscal, ni tampoco figura en el expediente documento alguno que ponga de manifiesto que la Administración podría haber tenido conocimiento de otra dirección en la que intentar la práctica de la notificación. El Abogado del Estado acoge dichos argumentos para rechazar el citado motivo de impugnación.

El [artículo 110.2 de la LGT](#) dispone lo siguiente:

*"2. En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin."*

Y el [artículo 112 de la LGT](#) dispone lo siguiente:

*"1. Cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado si se trata de un procedimiento iniciado a solicitud del mismo, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar."*

*En este supuesto se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado, en el "Boletín Oficial del Estado".*

*La publicación en el "Boletín Oficial del Estado" se efectuará los lunes, miércoles y viernes de cada semana. Estos anuncios podrán exponerse asimismo en la oficina de la Administración tributaria correspondiente al último domicilio fiscal conocido. En el caso de que el último domicilio conocido radicara en el extranjero, el anuncio se podrá exponer en el consulado o sección consular de la embajada correspondiente.*

*2. En la publicación constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del obligado tributario o su representante, el procedimiento que las motiva, el órgano competente de su tramitación y el lugar y plazo en que el destinatario de las mismas deberá comparecer para ser notificado.*

*En todo caso, la comparecencia deberá producirse en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente al de la publicación del anuncio en el "Boletín Oficial del Estado". Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado. ...."*

En relación con la práctica de las notificaciones, cabe traer a colación una [sentencia de esta Sección de 18 de Octubre de 2017, Rec. 1121/2015](#) que, en lo que nos interesa, estableció:

*"Centrándonos en el caso de autos, ciertamente, tal y como afirma la recurrente, la Jurisprudencia del TS, aún en supuesto de falta de diligencia por parte del obligado tributario en la comunicación de domicilio o sus cambios, (lo que efectivamente ha sucedido en el presente caso) viene exigiendo con carácter previo a la publicación de edictos intentos de localización cuando esta resulte factible del propio expediente o "extraordinariamente sencilla, normalmente acudiendo a oficinas o registros públicos". Así, en STS 17 de Febrero de 2014 se recogen los siguientes fundamentos.*

"Ahora bien, sobre estas afirmaciones generales deben hacerse algunas matizaciones. Así, en lo que a los ciudadanos se refiere, esta Sala ha señalado que el principio de buena fe «impide que el administrado, con su conducta, pueda enervar la eficacia de los actos administrativos» [ [Sentencias de 6 de junio de 2006 \(Rec. cas. núm. 2522/2001\)](#) , [FD Tercero de 12 de abril de 2007 \(Rec. cas. núm. 2427/2002\)](#) , [FD Tercero](#) ; y de), [FD Cuarto](#)], y les impone «un deber de colaboración con la Administración en la recepción de los actos de comunicación que aquella les dirija» [ [Sentencias 28 de octubre de 2004 \(Rec. cas. en interés de ley núm. 70/2003\)](#), [FD Quinto](#); de 10 de junio de 2009 (Rec. cas. núm. 9547/2003), [FD Cuarto](#); y de 16 de junio de 2009 (Rec. cas. núm. 7305/2003), [FD Segundo](#)], lo que conlleva, en lo que aquí interesa, que si el interesado incumple con la carga de comunicar el domicilio o el cambio del mismo, en principio -y, reiteramos la precisión, siempre que la Administración haya demostrado la diligencia y buena fe que también le son exigibles -, debe sufrir las consecuencias perjudiciales de dicho incumplimiento[ [Sentencias de 10 de junio de 2009, cit., FD Cuarto](#) ; y de 16 de junio de 2009 , cit., [FD Segundo](#)]. Pero también hemos puesto énfasis en el hecho de que la buena fe no sólo resulta exigible a los administrados, sino también a la Administración. En particular, esta buena fe obliga a la Administración a que, aun cuando los interesados no hayan actuado con toda la diligencia debida en la comunicación del domicilio (bien porque no designaron un domicilio a efectos de notificaciones, bien porque los intentos de notificación en el indicado han sido infructuosos), antes de acudir a la notificación edictal o mediante comparecencia, intente la notificación en el domicilio idóneo, bien porque éste consta en el mismo expediente[ [SSTC 76/2006, de 13 de marzo, FJ 4](#) ; y [2/2008, de 14 de enero](#) , [FJ 3](#)], bien porque su localización resulta extraordinariamente sencilla, normalmente acudiendo a oficinas o registros públicos([SSTC 135/2005, de 23 de mayo, FJ 4](#); [163/2007, de 2 de julio, FJ 3](#); [223/2007, de 22 de octubre, FJ 3](#); [231/2007, de 5 de noviembre, FJ 3](#); y [150/2008, de 17 de noviembre, FJ 4](#)), especialmente cuando se trata de la notificación de sanciones administrativas ( [SSTC 54/2003, de 24 de marzo](#) , [FFJJ 2 a 4](#) ; [145/2004, de 13 de septiembre](#) , [FJ 4](#) ; [157/2007, de 2 de julio](#) , [FJ 4](#) ; [226/2007, de 22 de octubre](#) , [FJ 4](#) ; [32/2008, de 25 de febrero](#) , [FJ 3](#) ; [128/2008, de 27 de octubre, FFJJ 2 y 3](#); y [158/2008, de 24 de noviembre](#) , [FJ 3](#))."....."

En el presente supuesto, si bien no ha acreditado la actora que comunicara el cambio de domicilio fiscal, consta en el acuerdo de inicio del expediente de derivación de responsabilidad que en la fecha en la que se cometieron las infracciones figuraba la actora como administradora mancomunada y que constaba en el Registro Mercantil su nombramiento según escritura pública de fecha 19 de octubre de 2018, escritura aportada por la actora, en la que figura como domicilio de la misma la DIRECCION001 de Zaragoza. Aparte de ello, le constaba a la Administración el domicilio de la sociedad, en el que, como alega la recurrente, se pudo intentar la notificación, teniendo en cuenta que, como hemos visto, el [artículo 110.2 de la LGT](#) dispone que en los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin.

Por ello, entendemos que no cabe otorgar validez a la notificación a través del BOE, que se entendió realizada el 2 de agosto de 2022, con la consecuencia de no ser conforme a Derecho la inadmisión por extemporáneo del recurso de reposición interpuesto frente al acuerdo de derivación de responsabilidad.

**CUARTO.**-En cuanto al fondo, alega la actora que se deriva responsabilidad por obligaciones tributarias de la empresa anteriores a cuando ella ostentaba cargo en dicha mercantil, y que no ha podido incurrir en responsabilidad alguna con respecto a las infracciones tributarias por las cuales se ha derivado responsabilidad subsidiaria, pues las mismas corresponden a los ejercicios 2017 y 2018, ejercicios en los que ni siquiera era administradora de la mercantil Complejo La Pardina Resort, S.L.

Dicha alegación nos conduce a analizar el acuerdo de derivación de responsabilidad teniendo en cuenta la reciente [Sentencia del Tribunal Supremo 1037/2025 de 17 de Julio de 2025, Rec. 5815/2023](#).

El [artículo 43.1 a\) de la LGT](#) dispone lo siguiente:

*"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...."*

En los fundamentos de derecho del acuerdo de declaración de responsabilidad tributaria de carácter subsidiario de la actora se hace constar:

*"4º Conducta reveladora de la ausencia de diligencia debida del administrador en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.*

*La jurisprudencia ha delimitado el elemento subjetivo de la responsabilidad del [artículo 43.1 a\) LGT](#) acudiendo a tres conceptos, a saber, la posición de garante, el nexo causal, y la inversión de la carga de la prueba, que pasamos a referir, y que se sintetizan en que el administrador está obligado a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad (posición de garante), de modo que, habiéndose producido la infracción por la sociedad durante su mandato, queda expedita la vía a la*

declaración de su responsabilidad (nexo causal), pesando sobre el administrador una presunción de culpa, dado que la normativa mercantil reguladora de su responsabilidad incorpora una regla de inversión de la carga de la prueba de su culpabilidad -susceptible de ser destruida mediante prueba en contrario- en la medida en que se presume su concurrencia cuando el acto contravenga la ley o los estatutos sociales.

Vamos a continuación, a exponer dicha jurisprudencia.

#### 4.1.- La posición de garante del administrador, la dejación de funciones y la mera negligencia.

Una idea debe ser destacada sobre todas, el administrador ostenta posición de garante.

Así, en base a las previsiones de la LSC los administradores han de hacer todo aquello que una actuación diligente exija, para conocer la situación de la sociedad, a cuyos efectos la Ley les proporciona la posibilidad de adoptar las medidas encaminadas al buen funcionamiento de la misma, ya sea mediante actuaciones relativas a su objeto social, ya controlando el estado de la contabilidad, y en general, cumpliendo con sus obligaciones legales, que exceden de la pasiva asistencia a las sesiones del Consejo de Administración. Podrá pues exigirse responsabilidad por una actuación pasiva -precisamente porque el ordenamiento jurídico le impone una actuación positiva derivada de su posición de garante- en el bien entendido de que también esa conducta omisiva requiere la concurrencia del elemento subjetivo, intencional o negligente. La conclusión es que los administradores tienen la obligación de adoptar las medidas necesarias para asegurar una ordenada gestión societaria, contando con los medios jurídicos para realizar su función, siendo responsables del resultado de la misma, excepto que resulte acreditado que emplearon todos los instrumentos jurídicos a su alcance para conocer y corregir la situación prohibida por la ley....

... Precisamente por ello, debe ser el administrador el que acredite que ha actuado con la diligencia debida, probando, cuando menos, que actuó diligentemente y que realizó las actuaciones tendentes a evitar las infracciones cometidas, y ello porque el administrador tenía un especial deber de velar porque tales infracciones no se cometiesen, y de no acreditar el administrador su diligencia se verá ratificada la responsabilidad.

Así pues, la conducta recogida en el [artículo 43.1 a\) LGT](#), consiste en incumplir, por mera negligencia, una obligación de vigilancia que, de haber sido ejercida, hubiera evitado la infracción y por eso se le obliga a compensar el daño derivado de su negligencia. Los tres supuestos recogidos por el [artículo 43.1 a\) LGT](#) obedecen a unos deberes normales en un gestor, como señala el [artículo 236 LSC](#), los deberes inherentes al desempeño del cargo. Así el primero exige la omisión de actos relacionados directamente con la obligación infringida que el administrador sabe que tiene el deber de realizar por razón de su cargo; el segundo supone una clara permisividad respecto de la actividad ilícita de los subordinados; el tercero, una consciencia de las consecuencias normales del acuerdo que se adopta....

#### 4.2.- El nexo causal y la vía expedita.

Es precisamente el concepto de posición de garante el que nos abre camino, para el segundo elemento imprescindible en el análisis de la responsabilidad del [artículo 43.1 a\) LGT](#), cual es el del nexo causal....

#### 4.3. El necesario deslinde de las conductas, la de la mercantil infractora y la del administrador responsable que no atiende sus deberes....

...Porque, adonde queremos llegar, es que a la mercantil se le ha sancionado por haber cometido una infracción y porque la norma era clara, y no cabía una interpretación razonable alternativa, pero al administrador se le exige su responsabilidad por haber quebrantado su posición de garante, haber incumplido su canon subjetivo y no haber dado las explicaciones a que venía obligado. Son conductas distintas, con fundamentos dispares...

#### 4.4.- La prueba de la negligencia del administrador, la inversión del onus probandi, y la obligación para el administrador del relato alternativo....

...

Como se ha dicho, el incumplimiento por parte de la sociedad deudora de sus obligaciones con la Hacienda Pública, incurriendo en infracciones tributarias, implica el incumplimiento por parte de los administradores de uno de sus deberes esenciales, cual es cumplir y velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Es por ello, que pesa sobre el administrador una presunción de culpa, dado que la normativa mercantil reguladora de su responsabilidad incorpora una regla de inversión de la carga de la prueba de su culpabilidad -susceptible de ser destruida mediante prueba en contrario- en la medida en que se presume su concurrencia cuando el acto de la sociedad contravenga la ley o los estatutos sociales.

En conclusión, una vez declarada la infracción tributaria imputada a la persona jurídica, queda acreditada por la Administración el hecho básico de la responsabilidad derivada al administrador, por lo que por la inversión de la carga de la prueba es al administrador a quien corresponde acreditar el hecho extintivo o impeditivo de la responsabilidad."

Síguenos en...

Al respecto, la [Sentencia del Tribunal Supremo 1037/2025 de 17 de Julio de 2025, Rec. 5815/2023](#), contesta a la siguiente cuestión de interés casacional para formación de doctrina:

*"«[2º)] Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en: 1.1. Precisar si, a efectos de acreditar y entender suficientemente motivada la presencia del elemento subjetivo de la responsabilidad subsidiaria del [artículo 43.1.a\) LGT](#), basta con constatar solo la condición de administrador, las obligaciones que derivan del cargo y la comisión de infracciones tributarias por parte del deudor principal; o si es preciso, además, una motivación específica que, más allá de la constancia de tales elementos, analice la concreta conducta del declarado responsable, calificándola como dolosa o culposa..."*

La citada sentencia del Tribunal Supremo estima el recurso de casación interpuesto contra [sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 30 de mayo de 2023](#), que desestimó el recurso contencioso-administrativo formulado frente a resolución dictada por el TEAR de Islas Baleares por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta contra acuerdo desestimatorio del recurso de reposición formulado frente a resolución por la que se declaró al actor en dicho procedimiento responsable subsidiario por los supuestos contemplados en el [artículo 43.1.a\) y 43.1.b\) de la LGT](#), [comprendiendo la responsabilidad por el 43.1.a\) de la LGT](#), las deudas tributarias pendientes de una mercantil que había sido sancionada por la comisión de una serie de infracciones tributarias previstas en los [artículos 198 y 203 LGT](#), al no haber presentado en plazo autoliquidaciones del Impuesto de Sociedades (ISS) 2014 e Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) 1T 2016, así como por no atender requerimientos sobre el ISS 2014, siendo el recurrente el administrador único de la mercantil infractora.

Y la sentencia establece lo siguiente:

**"CUARTO.- Respuesta a la cuestión casacional planteada: [artículo 43.1.a\) de la LGT](#)**

*4.1.-Nos encontramos con un solo acto de derivación de responsabilidad que se extiende a dos supuestos distintos. A pesar de incluirse en un único precepto legal del [artículo 43.1 de la LGT](#), los apartados a) y b) obedecen a razones distintas, motivos diferentes y con diferente alcance.*

*Como todo el debate gira en torno a la motivación del acuerdo, y estamos ante supuestos diferentes, el análisis de la justificación de ambas derivaciones de responsabilidad debe hacerse por separado. Vaya por delante que no nos adentramos en la valoración de aspectos relacionados con la valoración de la prueba, solo en si los términos en los que fue apreciada por la Sala de instancia encajan en los criterios fijados por la jurisprudencia sobre los presupuestos, requisitos y, sobre todo, en cuanto a la motivación de las responsabilidades subsidiarias exigidas.*

*4.2.-Comenzando por la responsabilidad prevista en el [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), vistos los términos de los que parte el acuerdo de derivación y su justificación, debemos remitirnos a lo que hemos y reiterado en la reciente [STS del 20 de mayo de 2024, FJ 4º, RC 3452/2023](#), sobre el carácter sancionador de la responsabilidad subsidiaria de este precepto legal «[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. [...]».*

*Esta [sentencia sigue lo que dijimos en la del 30 de junio de 2011, RC 2294/2009](#), sobre las consecuencias invalidantes del acuerdo de derivación de responsabilidad cuando adolece de falta de motivación, y no refleja la conducta ilícita en la que incurrió el administrador.*

***Es cierto que la de administrador de la sociedad es condición necesaria para que proceda la derivación de la responsabilidad subsidiaria del [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), 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.***

Síguenos en...

Estos estándares y garantías que hemos reiteradamente puesto de manifiesto, no concurrieron en la parte del acuerdo de derivación de responsabilidad por el [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), reproducido por la sentencia impugnada y que hemos recogido nuestro fundamento primero.

....

**SEXTO.-** Fijación de doctrina

6.1.-A la pregunta en relación con la responsabilidad subsidiaria prevista en el [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), reiteramos los criterios interpretativos expresados en la [STS del 20 de mayo de 2024, FJ 4º, RC 3452/2023](#) ....

**SÉPTIMO.-** Respuesta a las pretensiones de las partes

7.1.-La doctrina que reiteramos y fijamos nos lleva a la estimación del recurso de casación y a la estimación en parte como Sala de instancia del recurso contencioso-administrativo.

**No resulta ajustado a Derecho el acuerdo de derivación de responsabilidad en la parte que se refería a la prevista en el [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), en la medida de que no cumple con el estándar mínimo de motivación que hemos exigido para este supuesto de naturaleza sancionadora. Mas allá de la mera cita de los preceptos legales en los que se contemplan las obligaciones del administrador, la Administración no hace ningún esfuerzo para explicar cuál fue su comportamiento en los incumplimientos e infracciones desencadenantes de las deudas y sanciones y que justifican su responsabilidad.**

*Tampoco está de más que reiteremos que, no son los órganos de revisión a los que les corresponde la tarea de motivar los actos sancionadores de la Administración tributaria, y mucho menos a los jueces. Es a la Administración que los dicta, en el ejercicio de la potestad punitiva que tiene legalmente atribuida, sobre quien descansa la obligación de motivar su decisión. La manifestación del ius puniendi requiere, en su ejercicio, el despliegue de todas las garantías, manifestándose una de ellas en la expresa obligación de motivar el acuerdo de imposición de la sanción...."*

La [sentencia del Tribunal Supremo de 20 de mayo de 2025 Rec. Cas. 3452/2023](#), a la que se remite la transcrita, estimó el recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso formulado frente a resolución del TEAC desestimatoria de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra resolución del recurso de reposición promovido frente a acuerdo por el que se declaró al actor en dicho recurso responsable subsidiario por el supuesto contemplado en el [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), de las deudas de la entidad de la que había sido nombrado administrador mancomunado en fecha 25 de enero de 2005 y cesado en fecha 15 de junio de 2009, deudas correspondientes al IVA de los ejercicios 2006 a 2008 y expediente sancionador. La sentencia de la Audiencia Nacional hacía constar, a lo efectos que nos incumben, que "...por la inversión del principio del "onus probandi", es al demandante a quien corresponde acreditar el hecho impeditivo o extintivo de dicha responsabilidad, puesto que, probado por la Administración el hecho básico constitutivo de la responsabilidad derivada, corresponde al recurrente acreditar que actuó con total diligencia y de conformidad a la ley", fundamentación rebatida por el Tribunal Supremo, como hemos visto.

En el supuesto que nos ocupa, la Administración basa la declaración de responsabilidad subsidiaria de la parte actora en la presunción de culpa que entiende que pesa sobre el administrador, considerando que la normativa mercantil reguladora de su responsabilidad incorpora una regla de inversión de la carga de la prueba de su culpabilidad -susceptible de ser destruida mediante prueba en contrario- entendiendo que se presume su concurrencia cuando el acto de la sociedad contravenga la ley o los estatutos sociales. El Acuerdo de derivación de responsabilidad objeto de esta litis concluye que debe ser el administrador el que acredite que ha actuado con la diligencia debida, probando que actuó diligentemente y que realizó las actuaciones tendientes a evitar las infracciones cometidas, y ello por entender que el administrador que tenía un especial deber de velar porque tales infracciones no se cometiesen, lo que, conforme a la doctrina fijada por el Tribunal Supremo, no es suficiente para declarar al administrador responsable subsidiario del [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), siendo necesario que la Administración tributaria explicita y concrete cual fue la conducta del administrador que llevó a materializar los incumplimientos antijurídicos desencadenantes de las sanciones impuestas a la sociedad, no bastando la mera referencia genérica a las obligaciones del cargo previstas en la legislación mercantil para anudar la responsabilidad de quien fue administrador, que en este caso es lo que constituye el sustento de la derivación de responsabilidad impugnada.

Procede, por todo lo expuesto, la estimación del recurso.

**QUINTO.-**Conforme al [artículo 139.1 de la LJCA](#), no ha lugar hacer expresa imposición de costas, al presentar el caso serias dudas de derecho, no definitivamente resueltas hasta la sentencia del Tribunal Supremo que aplicamos.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

**FALLAMOS**

Síguenos en...



ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D<sup>a</sup>. Santiago, representada por el Procurador D. Antonio Quintanilla Lázaro, contra resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de septiembre de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa NUM000, NUM001, NUM002, NUM003, NUM004, formulada contra acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el que se inadmite por extemporáneo el recurso de reposición nº 2022GRC01860095P, interpuesto contra el acuerdo de referencia NUM005, por el cual se declara a la parte reclamante responsable subsidiario, en virtud del [artículo 43.1.a\) de la LGT](#), del pago de las deudas tributarias pendientes de la entidad COMPLEJO LA PARDINA RESORT S.L., con claves de liquidación NUM006, NUM007, NUM008 y NUM009, con un alcance total de 9.058,94 euros, resoluciones que anulamos. Sin costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días**, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa](#), con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la [Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial](#), bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-1263-23 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-1263-23 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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