

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia n.º 987/2026 de 23 de julio de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 957/2024

SUMARIO:

Procedimiento tributario. Base imponible. Estimación indirecta. Sociedad y socio realizan la misma actividad. Confusión entre ingresos y gastos. Se considera procedente la aplicación del método de estimación indirecta del art. 53 de la LGT cuando una sociedad y uno de sus socios desarrollan actividades idénticas y existe una falta de separación efectiva entre ambas, de manera que la utilización indistinta de medios personales y materiales, la coincidencia de domicilio y denominación comercial y la incorrecta o confusa imputación de ingresos y gastos impiden determinar directamente las bases imponibles de cada obligado tributario. Esta regularización no exige que la Administración recurra previamente a la recalificación del art. 13 de la LGT ni al conflicto en la aplicación de la norma del art. 15, puesto que no se cuestiona la realidad de las operaciones ni la posibilidad de que sociedad y socio desarrollen actividades similares, sino la imposibilidad de conocer mediante la contabilidad los datos necesarios para su correcta tributación. Asimismo, respecto de la derivación de responsabilidad solidaria, señala que el acuerdo debe informar al responsable sobre el recurso procedente, el órgano competente y el plazo para impugnarlo, aunque no sea necesario detallar todas las cuestiones que pueden plantearse en el recurso, dado que el art. 174.5 de la LGT permite al responsable impugnar, en los términos legalmente previstos, las liquidaciones y sanciones correspondientes al deudor principal.

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

FRANCISCO		JOSE		NAVARRO		SANCHIS
RAFAEL			TOLEDANO			CANTERO
ISAAC			MERINO			JARA
MARIA	DE	LA	ESPERANZA	CORDOBA		CASTROVERDE
MANUEL			FERNANDEZ-LOMANA			GARCIA
MIGUEL	DE	LOS	SANTOS	GANDARILLAS		MARTOS
MARIA DOLORES	RIVERA	FRADE				

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 987/2026

Fecha de sentencia: 23/07/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 957/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 09/06/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 957/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Síguenos en...



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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 987/2026

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 23 de julio de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 957/2024 interpuesto contra la [sentencia de 11 de julio de 2023, de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional \(su PO 913/2018\)](#). Han sido partes: actuando como recurrente, D. Ramón, bajo la representación procesal de su procuradora Dña. Maria Esther Centoira Parrondo; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpone recurso de casación contra la [sentencia de 11 de julio de 2023, de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional \(su PO 913/2018\)](#), cuyo fallo es del tenor literal siguiente: *"Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo, interpuesto por el Procurador de los Tribunales MARIA ESTHER CENTOIRA PARRONDO, en nombre y en representación de Ramón contra la resolución del TEAC de 26 de abril de 2018, (R.G:155/16), desestimatoria del recurso de alzada interpuesto por la parte contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional, (TEAR) de Madrid, de 28 de octubre de 2015, recaída en una reclamación interpuesta contra un acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, al amparo de lo establecido en el artículo 42.1.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, del pago de las obligaciones tributarias pendientes de la sociedad TELEMASTER AVANCE TECNOLÓGICO, S.L. por los conceptos de IVA e Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2006-2007 actas de inspección, y los correspondientes expedientes sancionadores, resolución que confirmamos por ser conforme a Derecho. Con expresa imposición de costas a la parte actora"*.

SEGUNDO.-D. Ramón (en adelante, la parte recurrente), presentó escrito de preparación de recurso de casación contra dicha sentencia en el que, tras exponer el cumplimiento de los requisitos reglados - [art. 89.2.a\) LJCA](#)-, señaló las normas legales y jurisprudencia que considera infringida - [art 89.2.b LJCA](#)-, explicando que la infracción imputada ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada - [art 89.2.d LJCA](#)-, y justificando que las normas cuya infracción denuncia forman parte del derecho estatal o de la Unión Europea - [art 89.2.e\) LJCA](#)-. Por último, fundamentó el interés casacional con cita de los supuestos establecidos en los [arts. 88.2 a\) y c\) y 88.3 a\) y b\)](#), todos ellos de la LJCA.

TERCERO.-Por Auto de 26 de enero de 2024 se tuvo por preparado el recurso de casación y se emplazó a las partes ante el Tribunal Supremo. En su virtud, se han personado ante esta Sala: la recurrente mediante escrito presentado por su procurador Dña. Maria Esther Centoira Parrondo el 7 de febrero de 2024; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado mediante escrito presentado el día 24 de ese mismo mes.

CUARTO.- Esta Sala dictó Auto de admisión el 5 de febrero de 2025, en el que se acordó:

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

- Determinar si la Administración tributaria puede directamente recalificar al amparo del [artículo 13 de la Ley General Tributaria](#) un conjunto de operaciones consistentes en que una sociedad facture a nombre de su socio aprovechando la circunstancia de estar en estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el régimen simplificado en el I.V.A., para disminuir la carga impositiva en conjunto de la sociedad; o si, por el contrario, tal recalificación exige la previa tramitación de un procedimiento de

Síguenos en...



declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria previsto en el [artículo 15 de la Ley General Tributaria](#).

- Aclarar si en atención a las facultades de impugnación del responsable reconocidas en el [artículo 174.5, párrafo 1º, LGT](#), debe indicarse en los acuerdos de derivación de responsabilidad la posibilidad de impugnar directamente las liquidaciones y sanciones.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los [artículos 13, 15 y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA."

QUINTO.-El 24 de marzo de 2025, la recurrente interpuso recurso de casación.

Dice, en resumen, que la sentencia "infringe los [arts. 13 y 15 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#)" y que "el acuerdo de derivación de responsabilidad no indica expresamente, contrariamente, a lo que sostiene la jurisprudencia de referencia, la posibilidad de impugnación separada y autónoma de las liquidaciones, de las sanciones y del acuerdo de derivación. Por tanto, dicho acuerdo es nulo de pleno derecho", interesando, en consecuencia, que "con la estimación del presente recurso de casación se anule totalmente la sentencia impugnada, con imposición de las costas del recurso a la parte recurrida", y que se "estime el recurso contencioso-administrativo interpuesto por esta parte contra la Resolución del TEAC de fecha 26 de abril de 2018 (R.G. 155/16), en los términos solicitados en el escrito de demanda y, por tanto, se anulen los Acuerdos de Liquidación, con referencia A23- NUM001 y A23- NUM002, los Acuerdos de imposición de sanción, con referencia A51- NUM003 y A51- NUM004, y el Acuerdo de derivación de responsabilidad tributaria, con referencia NUM005; por ser todos ellos contrarios a Derecho de conformidad con lo manifestado en el escrito de demanda formalizado ante la Sala de instancia".

SEXTO.-Dado traslado para oposición al anterior, el 13 de mayo de 2025 presentó su escrito la Abogacía del Estado. Su pretensión es que se confirme la sentencia de instancia y se fije la siguiente jurisprudencia:

- "La Administración tributaria puede acudir al método de estimación indirecta de la base imponible siempre que concurra alguno de los supuestos previstos en el [artículo 53.1 LGT](#), sin que ello suponga que la Administración tributaria ha procedido a realizar una recalificación al amparo del [artículo 13 LGT](#)."

- El [artículo 174.5 LGT](#) únicamente obliga a la Administración a notificar al responsable tributario los medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin perjuicio de que, atendiendo a las facultades de impugnación del responsable tributario reconocidas en el [artículo 174.5, párrafo primero, LGT](#), éste pueda impugnar directamente las liquidaciones y sanciones giradas al deudor principal".

SÉPTIMO.-Por providencia de 22 de mayo de 2026 se señaló para votación y fallo el día 9 de junio de 2026, fecha en la que comenzó la deliberación, siendo designado Ponente el Excmo. Sr. Manuel Fernandez-Lomana Garcia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

Se recurre en casación la sentencia descrita en el primer antecedente de hecho de la presente, debiendo la Sala "Determinar si la Administración tributaria puede directamente recalificar al amparo del [artículo 13 de la Ley General Tributaria](#) un conjunto de operaciones consistentes en que una sociedad facture a nombre de su socio aprovechando la circunstancia de estar en estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el régimen simplificado en el I.V.A., para disminuir la carga impositiva en conjunto de la sociedad; o si, por el contrario, tal recalificación exige la previa tramitación de un procedimiento de declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria previsto en el [artículo 15 de la Ley General Tributaria](#)"; y "aclarar si en atención a las facultades de impugnación del responsable reconocidas en el [artículo 174.5, párrafo 1º, LGT](#), debe indicarse en los acuerdos de derivación de responsabilidad la posibilidad de impugnar directamente las liquidaciones y sanciones".

SEGUNDO. - Hechos relevantes.

1.-El 13 de mayo de 2010, la Dependencia Regional de Inspección de Madrid de la AEAT comunicó a la empresa TELEMASTER AVANCE TECNOLÓGICO SL el inicio de actuaciones inspectoras con el siguiente objeto: el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2006 y 2007 y el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los periodos comprendidos entre el segundo trimestre de 2006 y el cuarto de 2007 (ambos incluidos).

2.-La actividad de la empresa es la clasificada en el epígrafe de I.A.E.(Empresario) 691.1 "REPARACIÓN DE ARTÍCULOS ELÉCTRICOS PARA EL HOGAR".

Síguenos en...



En los ejercicios objeto de comprobación e investigación, D. Ramón poseía el 50 % del capital social de la entidad y era administrador de la misma junto con su cónyuge, Dña. Matilde.

3.-Las comprobaciones concluyeron con dos Acuerdos de liquidación dictados por la Administración el 12 de abril de 2011, uno por cada impuesto objeto de comprobación -IVA e IS-. En ellos, la AEAT asegura que en los libros registro preceptivos exigidos al obligado tributario *"existen anomalías sustanciales para la exacción del tributo, debidas a la omisión de ingresos y la contabilización incorrecta de gastos"*(pág. 2 de ambos), haciendo un análisis detallado de tales anomalías detectadas a continuación.

Finalmente, estos Acuerdos fijaron una deuda a ingresar por el obligado tributario de: por el impuesto de sociedades 142.771,81 euros (120.709,68 de cuota y 22.062,13 de intereses de demora); y por el IVA 76.046,47 euros (61.872,60 de cuota y 14.173,87 de intereses de demora).

4.-Asimismo, de los anteriores Acuerdos derivaron sendas imposiciones de sanción, notificadas el 18 de octubre de 2011 y confirmadas el 30 de diciembre de 2011, por cuantías de 31.113,98 euros por el procedimiento referido al IVA y de 66.437,80 euros por el impuesto de sociedades.

5.-El total de la deuda tributaria, esto es, la suma de todas las cantidades anteriores se fijó en 316.370,06 euros. Y de ella se declaró, por Acuerdo de 25 de octubre de 2011, a D. Ramón responsable solidario, al amparo de lo establecido en el [art. 42.1 a\) de la Ley 58/2003](#).

Impugnado el anterior acuerdo por el citado, el TEAR de Madrid, mediante resolución de 25 de septiembre de 2013, acordó su anulación ordenando *"retrotraer las actuaciones al momento procedimental de comunicar a Ramón (...) la apertura del trámite para prestar conformidad (...). No obstante lo anterior, habiendo concluido ya el período voluntario de pago (...) la retroacción ordenada y la consiguiente anulación del acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria dictada (...) implican necesariamente que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 124.3 del Reglamento General de Recaudación (...) deba darse por concluido el procedimiento iniciado para declarar dicha responsabilidad sin más trámite, sin perjuicio de que con posterioridad, como se hace en el presente acto, pueda iniciarse un nuevo procedimiento por los órganos de recaudación. A tal efecto, las actuaciones realizadas en el curso del procedimiento inicial, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en relación con el mismo y otro responsable"* (pág. 2 del Acuerdo de derivación de responsabilidad tributaria de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, de 11 de febrero de 2014). En este nuevo Acuerdo, se fijó la responsabilidad en 312.784,40 euros.

6.-Interpuesta reclamación económico-administrativa por D. Ramón frente a ese último Acuerdo, la misma fue desestimada por el TEAR de Madrid mediante resolución de 28 de octubre de 2015.

El TEAR razonó que *"el propio interesado, como administrador de la sociedad, manifestó con fecha 8 de abril de 2011 su conformidad expresa con los hechos comprobados y con la propuesta de regularización efectuada por lo que discutirlas ahora implica ir contra sus propios actos"*. Además, el Tribunal argumentó lo siguiente: *"aunque las infracciones cometidas por la sociedad deudora principal han sido calificadas como graves no como muy graves por utilización de medios fraudulentos, y haberse apreciado en la sociedad una conducta al menos negligente y no propiamente dolosa, en el expediente está suficientemente acreditada la concurrencia del presupuesto para la procedencia de la declaración de responsabilidad solidaria del reclamante al amparo de lo dispuesto en el artículo 42.1.a) de la Ley General Tributaria porque, como se recoge en el acuerdo impugnado, las actas formalizadas a la sociedad (a las que el reclamante en su condición de administrador de la misma prestó conformidad) se fundamentan en que el conjunto de indicios que son objeto de descripción en sus antecedentes de hecho llevan a la Inspección a concluir que no existe una clara diferenciación e independencia entre la actividad que desarrolla el reclamante, actuando como empresario individual y autónomo, y la que desarrolla la sociedad, y en (...) toda la actividad de ambos contribuyentes está mezclada, y que se han utilizado medios materiales y humanos de ambos sin ningún tipo de separación para con posterioridad los obligados tributarios recolocar la facturación emitida y recibida con unos criterios que para nada tienen que ver con la realidad económica, sino con el objeto de conseguir que la carga impositiva de ambos fuera, en conjunto, la menor posible; y porque, en base a ello, el acuerdo impugnado manifiesta que es evidente que el reclamante es el causante o colabora directamente en la comisión de las infracciones tributarias de la sociedad, comisión que ha tenido que contar necesariamente con la participación activa de su administrador y socio al 50%, (...). Tales razonamientos, como se ha dicho, son suficientes, a juicio de este Tribunal, para la procedencia de la declaración de responsabilidad solidaria de que se trata pues de ellos se desprende que ha sido la propia conducta del reclamante, en el ejercicio de su actividad profesional (aún incluso con independencia de su condición de administrador) la causante de las infracciones cometidas por la sociedad"*.

7.-El recurrente interpuso recurso de alzada contra la anterior resolución del TEAR, que fue desestimado el 26 de abril de 2018 por el TEAC. La parte, en su recurso, reiteraba sus alegaciones (las señala el TEAC en dicha resolución, págs. 3 y 4 de la misma):

- *"La improcedencia de las liquidaciones en sede del deudor principal, dada la realidad de los servicios prestados, consecuencia derivada de que las declaraciones y autoliquidaciones tributarias presentadas por el deudor principal eran correctas, manifestando su disconformidad con el método de estimación indirecta*

Síguenos en...



aplicado por la Inspección, así como la inexistencia de una verdadera infracción tributaria. Improcedencia basada en: La validez de los datos y de las cifras consignados en las declaraciones y autoliquidaciones de la entidad deudora; Disconformidad con la aplicación del método de estimación indirecta utilizado por la Inspección, ya que no es justificada al no existir confusión de actividades; Inexistencia, por tanto, de infracción tributaria;

- La responsabilidad de la recurrente sería subsidiaria, dada la índole de las infracciones cometidas".

Y el Tribunal Central rechazó las anteriores pretensiones confirmando los argumentos esgrimidos por el Tribunal Regional.

8.-Esta decisión fue recurrida ante la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso -confirmando la resolución del TEAC- mediante [sentencia de 8 de febrero de 2021 \(rec. 913/2018\)](#). En ella, la Sala hizo suya la argumentación del TEAR, conforme a la cual el administrador de la sociedad, en su día, había reconocido la corrección de las liquidaciones.

Esta sentencia fue recurrida en casación, dictándose la [STS de 16 de marzo de 2023 \(rec. 3855/2021\)](#), que estimó el recurso al no considerar conforme a derecho al argumento del TEAR y de la AN, casando y anulando la sentencia y ordenando *"la retroacción de actuaciones en el recurso contencioso-administrativo núm. 913/2018, interpuesto por la representación procesal de don Ramón contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 26 de abril de 2018 (RG155/16), para que la Sala de instancia analice la totalidad de los argumentos impugnatorios de la parte recurrente y valore con plenitud de cognición la prueba propuesta por dicha parte"*.

9.-La Sala de instancia, en ejecución de la STS, procedió a un nuevo señalamiento para votación y fallo, que dio lugar a la [SAN de 11 de julio de 2023 \(rec. 913/2018\)](#), que es la ahora recurrida, desestimando el recurso interpuesto por la recurrente.

La recurrente instó complemento de sentencia. De los varios argumentos dados en su escrito, nos interesa destacar que se pidió complemento porque *"en el escrito de demanda se reproducían por esta parte una serie de comentarios y argumentaciones realizadas por el actuuario que, inducían a esta parte a pensar que lo que en realidad estaba entrando a valorar la Inspección eran circunstancias que encajan dentro del concepto jurídico recogido en el artículo 15 de la LGT, esto es, el conflicto en la aplicación de la norma tributaria"*.

Dictándose Auto de fecha 25 de septiembre de 2023, declarando no haber lugar al complemento de sentencia al razonarse lo siguiente: *"Un examen detallado del escrito de complemento que se presenta por la parte recurrente permite entender que lo que se pretende en dicho escrito es contradecir los argumentos y razonamientos de la sentencia recurrida lo cual excede con mucho de lo que es admisible en un trámite como el presente. Los argumentos y razonamientos de la sentencia dictada en el presente recurso solo podrán contradecirse mediante la interposición, sin conviene al interés de la parte recurrente, del oportuno recurso de casación"*.

TERCERO. - Los términos del debate y la regularización efectuada a la sociedad: sobre la primera cuestión planteada.

1.-En el Auto de admisión se nos pregunta si la Administración puede directamente recalificar, al amparo del [art 13 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria \(LGT\)](#), un conjunto de operaciones consistentes en que una sociedad facture a nombre de su socio, aprovechando la circunstancia de estar en estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y en el régimen simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), o si, por el contrario, tal recalificación exige la previa tramitación de un procedimiento de declaración de conflicto en aplicación de la norma tributaria prevista en el [art. 15 LGT](#).

Ahora bien, lo primero que hace la Abogacía del Estado en su escrito de impugnación es indicar que *"no existió la recalificación ex artículo 13 LGT que invoca el recurrente en la medida en que no se hizo uso de ninguna de las medidas antielusión que contempla nuestro ordenamiento jurídico tributario"*. Sosteniendo que la Administración no hizo uso ni del [art. 13 ni del art. 15 de la LGT](#), y que realmente lo ocurrido es que, ante la *"confusión descrita entre ambas actividades (por el uso de medios productivos que D. Ramón realizaba de la sociedad TELEMASTER)"*, se acudió a la estimación indirecta para determinar la atribución de ingresos a la sociedad, no encontrándonos, por lo tanto, ante un problema de calificación o conflicto en la aplicación de la norma, sino ante un problema de aplicación del método de estimación indirecta en la fijación de la base imponible

2.-Se denuncia, por lo tanto, un desajuste entre el auto de admisión y lo realmente ocurrido, y se pide una reformulación de la cuestión.

Es por ello fundamental analizar el contenido de los acuerdos de liquidación. Para ello nos centraremos en el acuerdo de liquidación del impuesto (en adelante, AL) sobre sociedades, en el que se explica con detalle

el alcance de la regularización efectuada. Téngase en cuenta que, en los acuerdos de liquidación relativos al IVA, la razón por la que se efectúa la regularización es la misma.

3.-Sin perjuicio de remitir a la íntegra lectura del AL, nos interesan destacar los siguientes hechos:

3.1.-D. Ramón, en los ejercicios comprobados (IS 2006 y 2007 e IVA 2T/2006 a 4T 2007) era administrador y propietario del 50% de TELEMASTER AVANCE TECNOLÓGICO. El otro 50% pertenecía a su esposa Dña. Matilde.

En la p. 7 de su escrito de interposición se reconoce que *"TELEMASTER"* era un *"nombre comercial"* con el que venía operando D. Ramón como persona física y que, precisamente por ello, *"es por lo que incluyó dicho nombre en la denominación comercial de la sociedad constituida"*.

3.2.-En las pp. 5 y ss. del AL se describe la facturación emitida, los gastos de explotación e IVA soportados y el personal empleado por TELEMASTER AVANCE TECNOLÓGICO.

3.3.-En las pp. 7 y ss. se describen las facturas emitidas y recibidas, personal empleado y gastos de personal de D. Ramón.

3.4.-En la p. 8 del AL se dice que, en las facturas emitidas por D. Ramón, figuran conceptos como *"adaptaciones de tomas de televisión a TDT, colocación y reparación de cables y de diversos aparatos eléctricos, tales como amplificadores, pulsadores, telefonillos....(los mismos conceptos que factura TELEMASTER)"*.

3.5.-En las pp. 9 y ss. del AL se recogen lo que la inspección denomina *"manifestaciones relevantes"*. Para comprender el alcance de la regularización nos interesa destacar:

-Consta que el domicilio social y centro de trabajo de D. Ramón y la sociedad TELEMASTER AVANCE TECNOLÓGICO es el mismo -C/ Portalegre 77, Madrid-. De hecho, la inspección se presenta en dicho lugar -en el 2010- y se le dice, sobre la mercancía allí obrante, que *"de TELEMASTER queda poco, al ya estar inactiva"*, siendo la mayor parte de D. Ramón.

-Se preguntó por qué en las facturas emitidas *"consta el logotipo ""wwtelemaster""*, manifestando D. Ramón que *"es el nombre comercial que he tenido siempre. Posteriormente, cuando se constituyó la sociedad se le dio el nombre Telemaster Avance Tecnológico, S.L., porque así nos conocía la gente"*.

-Se preguntó cómo se diferenciaba el trabajo prestado por D. Ramón y por la sociedad, dado que ambos realizaban la misma actividad, y se contestó que *"la sociedad tiene la misma actividad y trabajo, pero se diferencia principalmente por el cliente, ya que Telemaster tiene como cliente a Ingelec, S.L."*. Este hecho resultó no ser cierto, según declaraciones recogidas en diligencias a las que se hace referencia en el acta de disconformidad y en el AL.

-En la p. 12 se explica que las menciones en las facturas que emite D. Ramón y la sociedad son idénticas, de forma que es imposible saber, al menos por la forma de las facturas, cuándo factura uno u otro.

Las facturas de consumo van remitidas a D. Ramón; se refieren a gastos de telefonía, luz, gas, etc.; y se corresponden con el lugar donde tiene el domicilio fiscal la sociedad, no siendo posible determinar qué parte de los gastos corresponden a D. Ramón y cuáles a la sociedad.

-Constan declaraciones de los clientes y trabajadores en las pp. 13 y ss. Sin perjuicio de remitir a su lectura, por ejemplo, algunos trabajadores destacaron que la sociedad también realizaba encargos para otras empresas distintas de Ingelec SL. Esta información es relevante, pues se sostuvo que la sociedad se constituyó para prestar servicios a esta última sociedad -pp. 10 y 11-. Sin embargo, trabajadores de la empresa indicaron que TELEMASTER AVANCE TECNOLÓGICO también prestaba servicios a otros clientes -pp. 13 y 14-; y clientes de la empresa indicaron que, por ejemplo, ellos pensaban que trataban con *"una sociedad que se llamaba Telemaster, no Ramón como autónomo, hasta ahora no nos habíamos dado cuenta, ya que en las facturas figuraba el sello y el membrete de Telemaster"*.

3.6.-De estos hechos, dedujo la inspección lo siguiente:

-D. Ramón estaba dado de alta en el IAE como empresario -en el epígrafe 691.1, Reparación de artículos eléctricos para el hogar-, calculando sus bases imponibles mediante el método de estimación objetiva en el IRPF y el régimen simplificado en el IVA. Lo que implicaba que, *"mientras no se superaran los límites de exclusión que las respectivas normas recogían, el importe a que ascendían los impuestos a pagar eran unas cantidades más o menos fijas, y en las que no influían el volumen de facturación que se declarara, y sólo mínimamente, el volumen de compras y personal empleado"* (pág. 16 del AL). Al mismo tiempo existía la sociedad Telemaster, de la que era propietario del 50% de las participaciones -el otro 50% correspondía a la esposa- y administrador.

-En las pp. 16 y ss. se realiza una comparativa entre las variables "personal empleado", "volumen de compras" y "volumen de ventas".

Síguenos en...



Se describe, por ejemplo, cómo el volumen de ventas de D. Ramón era muy parecido al de la sociedad Telemaster. Así, el volumen de ventas declarado de D. Ramón fue de 332.189,73 € en 2006 y de 313.720,63 € en 2007; siendo el de la sociedad de 362.202,09 € en 2006 y 232.199,82 € en 2007.

Sin embargo, el volumen de compras -gastos- de D. Ramón fue de 32.332,97 € en 2006 y 13.568,63 € en 2007; siendo el de la sociedad de 212.132,33 € en 2006 y 177.677,13 € en 2007. Y el promedio de días trabajados en el año del personal empleado por D. Ramón en 2006 fue de 1,46 y de 1 en 2007; mientras que en la sociedad fue de 5.03 en 2006 y 4,47 en 2007.

Es decir, *"las partidas de ingreso han tendido a estar localizadas en la actividad de Ramón (...) donde el volumen de ingresos no influye en el cálculo del resultado, salvo que se superaran los 450.000,00 euros del volumen de ventas (...) Las partidas que representan gastos (compras y gastos de personal) están localizadas en Telemaster Avance Tecnológico, S.L., donde más influyen en el resultado. Es decir, los ingresos y gastos están mayoritariamente localizados, en el lugar donde el efecto "reducción de la carga impositiva" conjunta es netamente superior"* (p.17 AL).

-Los mismos trabajadores han trabajado indistintamente para D. Ramón y la sociedad -p.17-.

-Razonando que *"tanto entre los clientes de Ramón (...) como entre los trabajadores de Telemaster, existe una clara confusión entre las supuestas actividades empresariales y profesionales que ambos desarrollaban, ya que son incapaces de distinguirlas, y que se han utilizado medios materiales y humanos para la realización de ambas actividades indistintamente"* (p. 21 AL).

Y concluyendo que *"toda la actividad de ambos contribuyentes está mezclada, y que se han utilizado medios materiales y humanos de ambos sin ningún tipo de separación, para con posterioridad, los obligados tributarios recolocar la facturación emitida y recibida, con unos criterios que nada tienen que ver con la realidad económica, sino con el objeto de conseguir que la carga impositiva de ambos fuera, en conjunto, lo menor posible"*(p. 22 AL). Indicando, en la misma página, que tanto la sociedad como D. Ramón *"utilizan un nombre [Telemaster], una estructura y forma de facturación emitida igual, y en definitiva, ejercen una actividad idéntica"*, por lo que no es posible diferenciar la actividad realizada por D. Ramón de la realizada por la sociedad.

3.7.-Basándose en estos hechos, se concluyó que *"las declaraciones presentadas por TELEMASTER son claramente inexactas y ha existido un incumplimiento sustancial de las obligaciones, tanto contables como registrales, y esta inspección no cuenta con los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible, en este supuesto el método más apropiado para el cálculo de la base imponible es el de estimación indirecta"*(p. 23 AL). Indicando la inspección, además, que de forma paralela se han realizado actuaciones respecto de D. Ramón.

No dejando de ser significativo que, según se dice en la p. 26 del AL, la sociedad solicitó *"la revocación de las actas de disconformidad, y que se emitan unas nuevas en conformidad, dando conformidad a los hechos y a la propuesta"*.

3.8.-Cabe concluir de lo expuesto que la regularización efectuada no se basó en la aplicación de los arts. 13 o 15 de la LGT, normas a las que en ningún momento se hace referencia. Basta la lectura de las pp. 29. y ss. del AL para observar que, lejos de ello, lo que de debatió fue la correcta aplicación del método de estimación indirecta.

Se entiende así, también, que la SAN centrase su análisis en la aplicación del sistema de estimación indirecta, concluyendo que su aplicación fue correcta.

4.-En efecto, la regularización no discute la realidad de los servicios prestados ni su calificación jurídica. No discute, en este caso, la posibilidad de que se presten dos actividades por sujetos distintos: una persona física y una persona jurídica -sociedad-. Lo que sostiene es que no es posible acudir al método de estimación directa, entre otras cosas, porque, por ejemplo, las facturas emitidas y relativas a los ingresos no permiten determinar cuándo prestó el servicio la sociedad y cuándo la persona física, al existir una *"clara confusión entre las supuestas actividades empresariales y profesionales que ambos desarrollaban, ya que son incapaces de distinguirlas, y que se han utilizado medios materiales y humanos para la realización de ambas actividades indistintamente"*.

5.-No es exacta, por lo expuesto, la cuestión planteada por el auto de admisión. La posibilidad de reformular la cuestión de interés casacional se encuentra recogida, entre otras, en nuestras SSTs de 3 de junio de 2020 (rec. 5020/2017), 2 de noviembre de 2022 (rec. 5539/2020), 16 de diciembre de 2022 (rec. 2662/2019), 29 de octubre de 2025 (rec. 3119/2024), 16 de marzo de 2026 (rec. 4603/2024) y 22 de junio de 2026 (rec. 191/2025), y tiene su base en lo establecido por el acuerdo no jurisdiccional adoptado por el Pleno de esta Sala Tercera de 3 de noviembre de 2021, al establecer que la sentencia de casación no puede rechazar un recurso bajo la consideración de que la Sección de enjuiciamiento no está de acuerdo con la valoración del interés casacional expresada en el auto de admisión, pero sí puede reorientar o reformular la cuestión de interés casacional, a la vista del contenido del proceso, *"[d]ebiendo por tanto*

resolver sobre la cuestión, sin perjuicio de reorientarla o reformularla a la vista del contenido del proceso tal y como queda expuesto en los escritos de interposición y oposición".

Lo que se busca con la reformulación es atemperar la cuestión de interés casacional "a las exigencias del caso y con la finalidad de dar respuesta a las que, efectivamente, resultan relevantes para solucionar el litigio"- STS de 23 de octubre de 2023 (rec. 1/2021), pues, como se dijo en la STS de 27 de enero de 2026 (rec. 8196/2023), la respuesta a la cuestión planteada "no puede hacerse "en abstracto", prescindiendo del objeto del litigio en los términos que derivan de la actuación administrativa recurrida y de las pretensiones ejercitadas por las partes", todo ello con la "finalidad de facilitar el cumplimiento la función nomofiláctica y de depuración del ordenamiento jurídico que se le asigna principalmente a este recurso de casación, y en garantía del derecho a la tutela judicial efectiva, matizándola, para dotarla de cierta vocación de generalidad, aunque, como es obligado, sin desvincularnos del caso concreto objeto de enjuiciamiento". Se busca, en suma, una mayor precisión en la pregunta de interés casacional y su real concordancia con los hechos enjuiciados.

Pues bien, en el caso de autos, lo que realmente debemos analizar es si en un supuesto en el que no es posible determinar qué ingresos o gastos corresponden a la sociedad o al socio, al venir ambos realizando la misma actividad y existir una "confusión" tanto en el modo y medios con el que se presta la actividad como en la facturación emitida, resulta posible aplicar el método de estimación indirecta; sin que ello suponga que, necesariamente, la Administración deba acudir a la calificación del art. 13 LGT o al conflicto en la aplicación de la norma del art. 15 de la LGT.

6.-Sobre la posibilidad de aplicar el art. 53.1 de la LGT, sin acudir a los arts. 13 y 15 LGT.

6.1.-El art 115 de la LGT regula las "potestades y funciones de comprobación e investigación". En el apartado 1 la norma habilita a la Administración para "comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables". Estableciendo el apartado 2 que "en el desarrollo de las funciones de comprobación e investigación a que se refiere este artículo, la Administración Tributaria podrá calificar los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó, resultando de aplicación, en su caso, lo dispuesto en los artículos 13, 15 y 16 de esta Ley".

La norma, por lo tanto, habilita a la Administración para rectificar las calificaciones que el obligado tributario efectúa al interpretar la normativa tributaria en sus autoliquidaciones y declaraciones.

Dicho de otro modo, el art. 115 de la LGT habilita a la Administración para comprobar los hechos y la aplicación de la norma efectuada por el obligado tributario.

6.2.-A la calificación tributaria se refiere el art. 13 LGT, al disponer que: "Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez".

El conflicto en la aplicación de la norma se encuentra definido en el art. 15.1 LGT, conforme al cual: " Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias: a).- Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido. b).- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios".

La estimación indirecta se regula en el art. 53.1 de la LGT, al disponer que: "El método de estimación indirecta se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias: a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas. b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora. c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales. d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos".

6.3.-Mediante la calificación se hace referencia a la actividad que tiene por objeto subsumir el supuesto de hecho descrito en la norma en el supuesto concreto o enjuiciado. Esa operación, que está comprendida dentro del ámbito de aplicación de las normas, debe realizarse por todos los operadores jurídicos, pues es ineludible en cualquier aplicación normativa.

En principio, la calificación se realiza por los obligados tributarios en sus autoliquidaciones, pero el art. 13 de la LGT habilita a la Administración para "recalificar" el hecho, acto o negocio jurídico con arreglo a su

verdadera "*naturaleza jurídica*", al margen de cómo haya sido denominado por los obligados tributarios, pues así lo exige la aplicación eficaz del ordenamiento jurídico.

En este sentido, hemos dicho en nuestra [STS de 2 de julio de 2020 \(rec. 1429/2018\)](#) que "*la calificación es una operación que realiza la Administración en ejercicio de sus potestades de aplicación, gestión y control del tributo, que tiene por objeto determinar la naturaleza jurídica del hecho con trascendencia tributaria realmente realizado, al margen de la forma dada por las partes*". En la misma línea las [SSTS de 22 de julio de 2020 \(rec. 1432/2018\)](#) y [22 de junio de 2023 \(rec. 4702/2021\)](#), entre otras.

En nuestro caso, no hay operación de recalificación alguna, pues el acuerdo de liquidación no niega que las prestaciones facturadas se hayan realizado y no discute ni la naturaleza jurídica del servicio prestado ni que las operaciones, en ocasiones, se hayan podido realizar por D. Ramón y en otras por la sociedad. No se ha producido, por lo tanto, uso de la potestad de recalificación por la Administración.

6.4.-El conflicto en la aplicación de la norma regulado en el [art. 15 de la LGT](#), guarda íntima conexión con la facultad de calificación. De hecho, la apreciación de la técnica del conflicto supone la recalificación de los negocios realizados por el obligado tributario, estándose a la calificación que hubiera correspondido al negocio ordinario cuya realización formal se ha evitado.

Suele afirmarse que solo puede hablarse de conflicto en la aplicación de la norma cuando concurren tres notas de forma simultánea: (i) que los hechos o negocios, individualmente o en su conjunto, sean "*notoriamente artificiosos o impropios*" para la consecución del resultado propio o usual del negocio; (ii) que de los mismos no resulten "*efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal*" y de aquellos que se hubiesen obtenido con los actos o negocios usuales o propios; y (iii) que mediante ellos se eluda total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria.

La apreciación de cuándo existe un supuesto de conflicto en la aplicación de la norma es compleja y dependerá, en gran parte, de las circunstancias de cada caso concreto. Lo que en el fondo viene a sostener la recurrente es que el acuerdo de liquidación regularizando a la sociedad, "*implícitamente*", suponía la existencia de "*fraude de ley*" y que, por lo tanto, debió tramitarse el previo informe al que se refiere el [art. 15.2 de la LGT](#).

En el caso de autos, no se ha aplicado la técnica del conflicto en la aplicación de la norma. El AL transcribe el resultado del procedimiento inspector y el contenido de las actas, y en los fundamentos de derecho se centra en la determinación de la base imponible -pp. 28 y ss.-, siendo lo que se afirma que se ha producido un proceso de confusión entre la actividad desarrollada por D. Ramón y la sociedad, pues "*tanto los trabajadores como los clientes no parecen distinguir o diferenciar si su relación laboral o económica tiene lugar con Ramón (...) o con TELEMASTER, a lo que se une la ausencia de medios personales y materiales de Ramón....para facturar un volumen de trabajo igual o superior al de TELEMASTER*". Por ello, se concluye que la contabilidad de TELEMASTER no puede ser correcta.

La Administración no rechaza que pueda existir una sociedad con el mismo objeto o actividad que D. Ramón. Por el contrario, lo que sostiene es que de optarse por esta vía debe quedar claramente acreditado qué facturas de ingresos y gastos son imputables a la sociedad y cuáles a la persona física, siendo imposible determinarlo con la llevanza de la contabilidad que se ha realizado. No se está afirmando, por lo tanto, la existencia de negocios anómalos realizados con una finalidad de elusión fiscal, sino que, en el caso de autos, es imposible determinar cuándo la prestación se ha realizado por la sociedad o por la persona física y cuándo los gastos son imputables al uno o a la otra, de aquí que se acuda a la estimación indirecta.

De hecho, como puede verse en la pp. 31 y ss., lo que se hace es ajustar la cuantía de los ingresos y de los gastos en D. Ramón y la sociedad, pero se considera que es posible que parte de la actividad se realice por D. Ramón y otra por la sociedad.

Es cierto que en el acuerdo de liquidación se afirma que la confusión en la facturación y en la prestación de servicios se ha traducido en una optimización de la carga impositiva, pero esta no se basa, para la Administración, en la elaboración de negocios jurídicos artificiosos, sino en la posible arbitrariedad de la imputación de los ingresos y gastos a cada uno de ellos.

6.5.-Por lo demás, es lógico que ante la imposibilidad de fijar la base imponible de forma directa se acuda al procedimiento de estimación indirecta.

De hecho, la SAN razona con acierto cuando expone que:

"Debe entenderse suficientemente justificada la aplicación de la estimación indirecta puesto que el ahora recurrente "jugaba" con la facturación que correspondía a la sociedad y la que correspondía a él como persona física consiguiendo de ese modo beneficios fiscales. Consta en la liquidación que:

- Ramón pone los materiales que instala; sin embargo, no consta a esta inspección la compra por parte de Ramón de ese tipo de materiales, en las facturas recibidas aportadas por este último; sin embargo, Telemaster sí que tiene imputadas compras de este tipo de materiales.

- Se produce alteración en las facturas de compra de materiales.

- Los clientes no llegaban a saber cuándo trabajaban con la empresa o con Ramón como persona física.

El supuesto de hecho para la aplicación del sistema de determinación de bases que nos ocupa consiste en que la Administración, por hechos atribuibles al sujeto pasivo, no pueda conocer las cantidades exactas que han de integrar las bases del tributo; y esto es, precisamente lo que ocurre en el caso presente.

El incumplimiento de las obligaciones contables resulta, según la liquidación, de lo siguiente: "concurren los supuestos de hecho (inexactitud de autoliquidaciones y anomalías contables y registrales) y total confusión de los medios personales y materiales empleados por ambos sujetos pasivos, TELEMASTER y su administrador, en el desempeño de una misma actividad económica, lo que imposibilita conocer de una manera directa la base imponible imputable a cada uno".

CUARTO. - Sobre la segunda cuestión planteada.

1.-Sostiene la recurrente que la SAN infringe lo establecido en el [art. 174.5.1º LGT](#), defendiendo que la Administración debe informarle de "todos los medios de defensa que le quepan ejercitar. Y ello implica necesariamente notificarle no solo los medios de impugnación contra el propio acto de derivación de responsabilidad, sino también la posibilidad de impugnar las liquidaciones y sanciones giradas contra el deudor principal".

2.-Ciertamente, el [párrafo primero del art. 174.5 LGT](#) establece que:

"En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación".

Sin embargo, la parte recurrente omite que el [art. 174.4 LGT](#) dispone:

"El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:

a).- Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.

b).- Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

c).- Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable".

Por lo tanto, a lo que obliga la norma es a comunicar al obligado tributario los "medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos".

3.-De la lectura del [art. 174.4 LGT](#), se infiere que la expresión "medio de impugnación" se refiere al tipo de recurso que cabe interponer contra el acto, pues solo determinando el medio de impugnación cabe indicar con exactitud ante quién puede interponerse y el plazo para presentarlo.

Se trata de una obligación que, con carácter general, se impone a la Administración, y así, el [art. 40.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas](#), establece que "toda notificación (...) deberá contener el texto íntegro de la resolución, con indicación de si pone fin o no a la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, en su caso, en vía administrativa y judicial, el órgano ante el que hubieran de presentarse y el plazo para interponerlos (...)".

Debe pues la Administración informar e indicar cuál es el "medio de impugnación", o el "recurso que proceda", contra el acto o resolución que dicte, ante quién debe interponerse y el plazo para presentarlo, de forma que la omisión de dicha obligación nunca pueda perjudicar al administrado. En este sentido, hemos afirmado en nuestra [STS de 21 de febrero de 2023 \(rec. 4279/2021\)](#) que "los requisitos de indicación de recursos (...) son exigibles en todas las notificaciones, cualquiera que sea su destinatario", sin que el incumplimiento de dicha obligación pueda generar indefensión en el recurrente, la cual habrá de apreciarse "en atención a las circunstancias concurrentes en cada caso".

No debiendo confundirse la obligación de la Administración de informar sobre el medio de impugnación, a lo que está obligada conforme se infiere del [art. 174.4 LGT](#), en relación con el [art. 40.2 de la Ley 39/2015](#); con cuál sea el alcance de la impugnabilidad al que se refiere el [art. 174.5 LGT](#).

QUINTO. - Doctrina que se establece.

Síguenos en...



1.-En un supuesto en el que una sociedad y un socio suyo realicen la misma actividad, de forma que no sea posible determinar, de forma directa, cuándo los ingresos o los gastos corresponden a uno u otro, es posible que la Administración acuda al método de estimación indirecta para determinar la base imponible de cada uno de ellos, sin que tenga que acudir necesariamente a lo establecido en los [artículos 13 o 15 de la Ley General Tributaria](#).

2.-Cuando la Administración declare la responsabilidad está obligada, de conformidad con lo establecido en el [art. 174.4.b\) de la Ley General Tributaria](#), a informar sobre el medio de impugnación que puede ejercitarse contra dicho acto, el órgano ante el que debe presentarse y el plazo para su interposición, sin perjuicio de que en dicho recurso puedan impugnarse las liquidaciones y sanciones giradas al deudor principal, en los términos y con el alcance establecido en el [art. 174.5 de la Ley General Tributaria](#).

SEXTO. - Aplicación de la precedente doctrina al caso de autos.

La aplicación de la precedente doctrina al caso de autos supone que la sentencia recurrida debe ser confirmada.

No obstante, en relación con el primer motivo, conviene precisar, dadas las alegaciones del recurrente, que en el caso de autos no se ha cuestionado la legalidad de que la prestación del servicio sea realizada unas veces por la sociedad y otras por uno de sus socios. Por ello, ni ha sido preciso realizar operación de recalificación alguna ni se ha sostenido la existencia de una conducta subsumible en un supuesto de conflicto de calificación.

Lo que ha sostenido la Administración es que existían serios indicios de que la contabilidad de la sociedad no reflejaba la realidad de los ingresos y los gastos, los cuales no fue posible determinar de forma directa, dado, entre otras cosas, el modo de emisión de las facturas. Por ello, no cabía otra posibilidad que establecer la base imponible acudiendo al mecanismo de la estimación indirecta. No se discute, por lo tanto, que el servicio pudo ser prestado unas veces por la sociedad y otras por el socio, ni la realidad comercial a la que obedecen; lo que se sostiene es que no se ha podido determinar por el método de estimación directa cuándo los ingresos y gastos corresponden a uno u otro.

No estamos, por lo tanto, ante un supuesto equiparable al analizado por nuestras [SSTS de 2 de julio de 2020 \(rec. 1429/2018\)](#) y de [22 de julio de 2020 \(rec. 1432/2018\)](#), donde se concluyó que solo existía una única actividad, la que realizaba la sociedad.

SÉPTIMO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), no ha lugar a hacer declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes. Manteniendo el pronunciamiento de la sentencia impugnada en cuanto a las costas de la instancia.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

- 1.-Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.
- 2.-No haber lugar al recurso de casación deducido por la Procuradora D^a. María Esther Centoira Parrondo, que actúa en nombre y representación de D. Ramón, contra la [Sentencia de la Audiencia Nacional \(Sección Séptima\) de 11 de julio de 2023 \(rec. 913/2018\)](#), la cual se confirma.
- 3.-Hacer el pronunciamiento sobre las costas en los términos expuestos en el fundamento de derecho séptimo.

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

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