

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia n.º 470/2026 de 28 de julio de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 152/2024***SUMARIO:**

IRPF. Rendimientos del trabajo. Rentas en especie. La sentencia analiza el tratamiento en el IRPF de las cuotas del RETA satisfechas por una sociedad por cuenta de su administrador. La AEAT consideró que dichas cantidades constituían rendimientos del trabajo en especie, pero el administrador sostuvo que los pagos respondían a un préstamo de 5.100 euros concedido por la sociedad. Alegó, por tanto, que no existía una retribución, sino un movimiento de tesorería sujeto a posterior devolución. El TSJ de Madrid recuerda que, cuando la sociedad paga las cuotas del RETA del administrador, estas constituyen retribución en especie del trabajo conforme al artículo 42.1 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF). Por tanto, las cuotas deben integrarse como rendimiento del trabajo, aunque simultáneamente tengan la consideración de gasto deducible en el IRPF. **Medios de prueba. Carga de la prueba.** La cuestión decisiva era determinar si el supuesto préstamo constituía realmente la causa del pago. La Sala considera que el contribuyente no acreditó suficientemente la realidad del préstamo y destaca especialmente el largo período hasta su devolución y la ausencia de prueba de que las cantidades hubieran sido efectivamente reintegradas. Para el Tribunal, se trata de un período temporal excesivamente prolongado que genera dudas sobre la realidad y veracidad del contrato de préstamo celebrado entre la sociedad y su propio administrador. A ello añade la limitada eficacia probatoria que, frente a terceros, pueden tener este tipo de documentos privados celebrados dentro del ámbito interno de una sociedad y uno de sus socios.

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

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Cuarta

C/ General Castaños, 1 , Planta Baja - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2024/0009051**Procedimiento Ordinario 152/2024****TRIBUTARIO 1 - 2- CRZ- TFNO. 91 493 47 98****Demandante:** D./Dña. Alexis

PROCURADOR D./Dña. MARIA DEL PILAR LOPEZ REVILLA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA Nº 470/2026

Presidente:

D. JOSÉ MARÍA SEGURA GRAU

Magistrados:

D. CARLOS VIEITES PEREZ**Dña. MARÍA ASUNCIÓN MERINO JIMÉNEZ****D. ÁLVARO DOMÍNGUEZ CALVO**

En Madrid, a 28 de Julio de 2026.

Vistos por esta Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, constituida por los Sres. Magistrados relacionados al margen, los autos de recurso contencioso-administrativo número 152/2024, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Doña Pilar López Revilla,

Síguenos en...



en nombre y representación de Don Alexis, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 6 de noviembre de 2023, en virtud de la cual se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de liquidación (número de liquidación NUM000), dictado por la AEAT, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2019.

Ha sido parte demandada en las presentes actuaciones la Administración del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la parte recurrente se interpuso recurso contencioso-administrativo mediante escrito presentado el 19 de febrero de 2024, acordándose mediante decreto de 21 de febrero de 2024 su admisión a trámite como procedimiento ordinario y la reclamación del expediente administrativo.

SEGUNDO.- En el momento procesal oportuno la parte actora formalizó la demanda mediante escrito presentado el 5 de junio de 2024, en el que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó procedentes, terminó suplicando se dictara sentencia estimatoria de su pretensión y se declarase la nulidad de la resolución recurrida, con imposición de las costas procesales a la demandada.

TERCERO.- La Abogacía del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado el 4 de octubre de 2024, en el que, tras alegar los hechos y los fundamentos de derecho que estimó oportunos, terminó suplicando se dictara sentencia desestimatoria del recurso contencioso-administrativo, confirmándose el acto administrativo impugnado, con expresa condena en costas a la parte actora.

CUARTO.- La cuantía del recurso ha sido fijada en 1.409,31 euros, mediante decreto de fecha 8 de octubre de 2024.

QUINTO.- Concluidas las actuaciones, se señaló para votación y fallo de este recurso el día 21 de Julio de 2026, fecha en la que tuvo lugar la deliberación y votación, habiendo sido ponente el Magistrado de la Sala Ilmo. Sr. Don Álvaro Domínguez Calvo, quien expresa el parecer de la misma.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso contencioso-administrativo. La regularización practicada y la resolución del Tribunal Económico-Administrativo impugnada.

Se interpone recurso contencioso-administrativo contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (en adelante, TEAR) de fecha 6 de noviembre de 2023, en virtud de la cual se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de liquidación (número de liquidación NUM000), dictado por la AEAT, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2019.

Tras el oportuno procedimiento de gestión tributaria, se practicó liquidación provisional al recurrente. La regularización practicada consistió, en síntesis, en la modificación de la base imponible general en el importe de los rendimientos del trabajo personal no declarados o declarados incorrectamente, correspondientes a retribuciones en especie, por considerar la Administración que, conforme a los [artículos 19.2, 42 y 43 de la Ley del IRPF](#), al no haber aportado el contribuyente justificación de quién ha abonado las cuotas del Régimen Especial de Trabajadores Autónomos (RETA), éstas tendrán la consideración, además de gasto deducible, de rendimientos en especie.

En concreto, en la liquidación provisional se afirma que, de acuerdo con el [artículo 42.1 de la Ley del IRPF](#), las cuotas del RETA de los administradores de sociedades que son satisfechas por las empresas constituyen una retribución del trabajo en especie para dichos administradores. Y así, conforme a dicha calificación, el administrador deberá integrar en su base imponible, como rendimiento íntegro del trabajo, la cuota del RETA ([artículo 43.2 de la Ley del Impuesto](#)). Además, y de acuerdo con el [artículo 19.2.a\) de la Ley del Impuesto](#), podrá descontar, como gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo, estas cotizaciones al RETA.

Se afirma en la liquidación que no se ha justificado por el contribuyente que abonase él directamente el pago de las cuotas del RETA, considerando que las mismas son abonadas por la empresa CHAVATAN SL, en base a la documentación aportada en contestación a requerimiento de renta 2021 aportada por el contribuyente.

Interpuesta reclamación económico-administrativa contra la anterior liquidación, el TEAR procede a desestimar la misma, confirmando la liquidación practicada.

Partiendo del tenor de los [artículos 42 y 43 de la Ley del IRPF](#), así como de la Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos de fecha 24 de mayo de 2016, señala que la parte reclamante, en aras a acreditar sus pretensiones, aporta contrato del préstamo formalizado con la entidad CHAVATAN S.L., en el que se especifica que dicha entidad soportará mediante domiciliación en su cuenta bancaria los recibos correspondientes del pago de autónomos del interesado correspondientes al año 2019, y el capital se devolverá en un plazo máximo de 12 meses, siendo el primer pago el 1 de enero de 2025, pudiendo amortizar de forma anticipada el capital pendiente en cualquier momento.

Síguenos en...



Y así, correspondiendo la carga de la prueba a la parte reclamante, las pruebas aportadas se consideran insuficientes por el Tribunal Regional para desvirtuar que fue la sociedad antedicha la que abonó las cuotas del RETA, considerando correcta la actuación administrativa, ya que la gran dilación que se produce en el contrato aportado no permite justificar la devolución futura y si ésta se lleva a cabo, y por tanto, valorando el presente caso en la fecha actual, se confirma que es la entidad la que abona las cuotas sin tener prueba fehaciente del correspondiente ingreso de la devolución. Por ello, se confirma la regularización practicada por la oficina gestora.

SEGUNDO.- Los motivos de impugnación esgrimidos por el recurrente y los argumentos expuestos por la Administración demandada.

A) Posición del recurrente.

Suplica el recurrente la anulación del acto administrativo esgrimiendo que la Oficina de Gestión Tributaria no ha tenido en cuenta que el importe de las cuotas de autónomos no corresponde a una retribución, sino a un acuerdo adoptado a través de un contrato de préstamo que le realizó la mercantil CHAVATÁN S.L., por importe de 5.100 euros, cuyo plazo de devolución comienza en enero de 2025 y finaliza en diciembre del mismo año.

Así, afirma que, de esta manera, no se trata de un rendimiento de trabajo, sino de un movimiento de tesorería, que ha de empezar a reembolsar en las fechas previstas en el contrato de préstamo que suscribió en fecha 1 de enero de 2019 y que obra en las actuaciones.

Continúa sosteniendo que el abono del importe de los recibos de sus cupones de autónomos del ejercicio 2018 (se equivoca en la demanda, queriendo referirse sin duda al ejercicio 2019) no supone una contraprestación o utilidad, requisito imprescindible para considerarse rendimiento del trabajo, ya que debe reembolsar el importe a la mercantil.

Puntualiza que estamos claramente ante un préstamo, y que no cualquier socio puede recibir un préstamo de la sociedad, sino sólo aquellos que se consideren personas vinculadas tienen la posibilidad de llevarlo a cabo, circunstancia que se da en el recurrente al ser su porcentaje en la sociedad superior al 50%, y considerándose que es una operación vinculada un préstamo entre una sociedad y sus asociados o gestores (Vuelve a equivocarse la demanda en este apartado, al citar en su fundamento jurídico séptimo, párrafo octavo, al administrador Don Agustín, recurrente en los procedimientos tramitados ante [esta Sala bajo los números de autos 143/2024, 144/2024 y 145/2025](#), pero no en el presente, deliberados todos ellos en la misma fecha).

Encontrándonos ante un préstamo a largo plazo entre administrador y sociedad, nada dice la norma respecto a la duración de los préstamos, siendo aquí el prestamista la sociedad, de manera que los intereses cobrados van a ser considerados ingresos y por tanto tributarán en el Impuesto sobre Sociedades.

En el IRPF el socio no tiene que declarar nada, ya que no está obteniendo renta gravada por el IRPF, sino que está contrayendo una obligación consistente en la devolución del capital recibido en préstamo más los correspondientes intereses. Al no tratarse de una contraprestación o utilidad, no puede considerarse rendimiento del trabajo.

B) Posición de la Abogacía del Estado.

El Abogado del Estado solicita la desestimación de la demanda, transcribiendo literalmente las consideraciones efectuadas en la resolución del TEAR impugnada y remitiéndose a lo dispuesto en ella.

TERCERO.- El pago de las cuotas del RETA correspondientes al administrador por parte de la sociedad.

En el presente supuesto la controversia a dilucidar se circunscribe a determinar si las cuotas del RETA que son satisfechas por la sociedad al socio administrador de la misma aquí recurrente constituyen un rendimiento del trabajo en especie que deberá tenerse en cuenta para la determinación de la base imponible del impuesto.

Y ello por cuanto el [artículo 42 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#), en su apartado 1, establece lo siguiente:

"Constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda.

Cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria".

Debemos partir, en consecuencia, de que en el Régimen Especial de la Seguridad Social de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (RETA), en el que se integran quienes realicen la función de dirección que conlleva el desempeño del cargo de administrador de una sociedad, la obligación de cotizar corresponde a

este último, aunque si el pago de las correspondientes cuotas lo hace la sociedad, ello dará lugar a una mayor retribución del trabajo, la denominada retribución en especie.

Por tanto, las cuotas del RETA satisfechas por la sociedad mercantil al administrador de la misma, tendrán la consideración de retribución en especie del trabajo, lo que implica la obligación de efectuar un ingreso a cuenta, y que se añadirá al valor de la renta en especie.

A su vez, las cuotas del RETA tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación de los rendimientos netos del trabajo, de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 19.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#), que considera como tales: "Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios".

Al incluirse la cuota de autónomos como un rendimiento en especie del administrador y socio, ello produce un doble efecto: el primero, el gasto por la cuota de la Seguridad Social en el RETA que asume la empresa, es deducible para la empresa en el Impuesto sobre Sociedades como gasto de personal; y el segundo, también será deducible para el recurrente, en cuanto administrador y socio, en el IRPF como cotizaciones a la Seguridad Social.

CUARTO- Posición de la Sala sobre la controversia suscitada.

Teniendo en cuenta lo anterior, resulta evidente que nos encontramos con un tema de índole probatorio, pues la parte recurrente alega, para desvirtuar la liquidación practicada, que las cuotas satisfechas por la sociedad al administrador tienen como causa subyacente el contrato de préstamo al que alude, por lo que, a su entender, no constituyen un rendimiento del trabajo, sino un movimiento de tesorería.

En relación a la carga de la prueba, el [Tribunal Supremo, en su sentencia de 24 de junio de 2021 \(recurso 5161/2020, ECLI:ES:TS:2021:2694\)](#), afirma lo siguiente en su fundamento jurídico segundo:

"Como una constante jurisprudencia pone de manifiesto, el onus probandi no posee más alcance que determinar las consecuencias de la falta de prueba. Acreditados los hechos constitutivos del presupuesto fáctico, resulta irrelevante qué parte los probó. Por tanto, la doctrina de la carga de la prueba vale en tanto que el hecho necesitado de esclarecimiento no resulte probado, en cuyo caso, no habiéndose acreditado el mismo o persistiendo las dudas sobre la realidad fáctica necesitada de acreditación, las consecuencias desfavorables deben recaer sobre el llamado a asumir la carga de la prueba, esto es, se concibe la carga de la prueba como "el imperativo del propio interés de las partes en lograr, a través de la prueba, el convencimiento del Tribunal acerca de la veracidad de las afirmaciones fácticas por ellas sostenidas o su fijación en la sentencia".

De no lograrse vencer las incertidumbres sobre los hechos, es el ordenamiento jurídico el que prevé explícita o implícitamente las reglas cuya aplicación determina la parte que ha de resultar perjudicada. Se trata de ius cogens, indisponible para las partes. Con carácter general, el principio básico es que al actor le corresponde probar los hechos constitutivos de su pretensión y al demandado los hechos impeditivos, extintivos o excluyentes, aunque dicho principio se atempera con principios tales como la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes, declarando la jurisprudencia que "El principio de la buena fe en la vertiente procesal puede matizar, intensificar o alterar la regla general sobre distribución de la carga de la prueba en aquellos casos en los que para una de las partes resulta muy fácil acreditar un dato de difícil prueba para la otra..." o que "el onus probandi se traslada a la Administración cuando es ella la que tiene en sus manos la posibilidad de certificar sobre los extremos necesitados de prueba".

Lo que trasladado al ámbito tributario se traduce, [art. 105 de la LGT](#), en que cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración, la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario, las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, a lo que cabe añadir la matización que toma carta de naturaleza a la jurisprudencia de que se desplaza la carga de la prueba a la Administración cuando esta dispone de los medios necesarios, que no están al alcance del sujeto pasivo".

A la vista de tales consideraciones, esta Sala comparte la valoración efectuada por el Tribunal Regional, considerando que la parte recurrente no ha logrado acreditar que efectivamente la causa real del abono de las cuotas por parte de la sociedad se deba a un contrato de préstamo real entre la sociedad y su administrador.

El Tribunal Regional afirma al respecto: *"la gran dilación que se produce en el contrato aportado no permite justificar la devolución futura y si ésta se lleva a cabo, y, por tanto, valorando el presente caso en la fecha actual, se confirma que es la entidad la que abona las cuotas sin tener prueba fehaciente del correspondiente ingreso de la devolución".*

Esta Sala confirma íntegramente la postura administrativa. Nos encontramos ante un contrato de préstamo que se afirma suscrito el 1 de enero de 2019, y en el que, según se dice en la demanda, se estipula que el plazo de devolución comienza en enero de 2025 y finaliza en diciembre del mismo año.

Síguenos en...



En cualquier caso, es un lapso temporal tan excesivo que induce a dudar de la realidad y veracidad del contrato de préstamo suscrito entre la sociedad y su propio administrador.

Y más aún, si tenemos en cuenta que la eficacia probatoria de este tipo de contratos frente a terceros es muy limitada, tal como lo establece el [Código Civil en los artículos 1225 a 1228](#), por tratarse de documentos que no trascienden del ámbito interno entre la mercantil y su propio socio. Concretamente, el [artículo 1227 del Código Civil](#) señala que la fecha del documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio.

Llama la atención, además, que, si según se afirma, la devolución del préstamo comienza en enero de 2025 y finaliza en diciembre del mismo año, y, habiéndose deliberado este procedimiento en fecha 21 de julio de 2026, la parte recurrente no haya hecho uso de la posibilidad que le ofrece el [artículo 270 de la Ley de Enjuiciamiento Civil](#) para aportar justificación documental de haberse devuelto las cuotas del préstamo.

En consecuencia, procede desestimar el recurso interpuesto y confirmar la resolución administrativa impugnada.

QUINTO.- Costas procesales.

De conformidad con el criterio de vencimiento objetivo consagrado en el [artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional](#), procede imponer las costas causadas en este proceso a la parte recurrente.

No obstante, a tenor del apartado cuarto de dicho precepto, la imposición de las costas podrá ser "a la totalidad, a una parte de estas o hasta una cifra máxima" y la Sala considera procedente, atendida la índole del litigio y la concreta actividad desplegada por las partes, limitar la cantidad que, por todos los conceptos, ha de satisfacer a la parte contraria la condenada al pago de las costas, hasta una cifra máxima total de 500 euros más el IVA que corresponda.

Por lo expuesto,

FALLAMOS

DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Doña Pilar López Revilla, en nombre y representación de Don Alexis, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 6 de noviembre de 2023, que ha sido identificada en el fundamento de derecho primero de esta sentencia, por lo que confirmamos la misma, así como la resolución de la que trae causa, por resultar ambas ajustadas al Ordenamiento Jurídico.

Imponer las costas de este recurso a la parte recurrente, con el límite y en la forma dispuesta en el último de los fundamentos jurídicos de la presente sentencia.

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.

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).

Síguenos en...

