

Sentencia de la sala tercera del Tribunal Supremo de 23 de septiembre de 2025
(rec.7714/2022)

Encabezamiento

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Tercera

Sentencia núm. 1.168/2025

Fecha de sentencia: 23/09/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7714/2022

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 16/09/2025

Ponente: Excma. Sra. D.^a Pilar Cancer Minchot

Procedencia: T.S.J.PAIS VASCO CON/AD SEC.2

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 003

Transcrito por: Crs

Nota:

R. CASACION núm.: 7714/2022

Ponente: Excma. Sra. D.^a Pilar Cancer Minchot

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 003

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Tercera

Sentencia núm. 1168/2025

Excmas. Sras. y Excmos. Sres.

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat, presidente

D. Eduardo Calvo Rojas

D. José Luis Gil Ibáñez

D.ª Berta María Santillán Pedrosa

D. Juan Pedro Quintana Carretero

D.ª Pilar Cancer Minchot

En Madrid, a 23 de septiembre de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso de casación registrado con el número 7714/2022 interpuesto por la **TESORERÍA GENERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL**, representada y defendida por el letrado de la Administración de la Seguridad Social frente a la *Sentencia núm. 400/2022 de 13 de julio de 2022 dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco*, en el recurso contencioso-administrativo núm. 878/2019.

Ha comparecido como parte recurrida la mercantil UMBE 94, S.A.L., representada por la procuradora doña Marta Hernández Torrego y defendida por el abogado don Luis Bernaola Iturbe.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.ª Pilar Cancer Minchot.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La representación procesal de la mercantil UMBE 94, S.A.L. interpuso el recurso contencioso-administrativo núm. 878/2019, seguido por los trámites del procedimiento ordinario ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, contra la resolución de fecha 1 de octubre de 2019, dictada por la Directora Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Bizkaia, que desestimó el recurso de alzada frente a la resolución de 17 de julio de 2019 dictada por la Jefa de la Unidad de Impugnaciones de la citada Dirección Provincial por la que se elevó a definitiva el acta de liquidación núm. NUM000 y se confirmó la sanción del acta de infracción núm. NUM001.

Dicho recurso fue estimado parcialmente mediante *sentencia de 13 de julio de 2022* cuyo fallo es del siguiente tenor literal:

«Estimamos parcialmente el recurso 878/2019 interpuesto por UMBR 94 S.AL frente a la Resolución de 01-10-19 de la Dirección Provincial de Bizkaia de la T.G.S.S, desestimatoria del recurso de alzada interpuesto contra Resolución de 17.07.2019 por la que se eleva a definitiva el acta de liquidación 482019008006310 y sanción concordante, y debemos:

1º.- Anular el acta de infracción por no ser conforme a Derecho

2º Desestimar las restantes pretensiones ejercitadas por la recurrente

3º.- Sin costas».

El sentido parcialmente estimatorio de la sentencia se funda en la argumentación desarrollada en el fundamento de Derecho séptimo que se reproduce a continuación:

«SÉPTIMO.- El último motivo alude a la falta de culpabilidad, solicitando se anule el acta de sanción.

Pues bien, hemos de partir de que Tribunal Supremo en sentencias de 21 de febrero de 2006 , 20 de enero de 2007 y 1 de abril de 2008 - ROJ: STS 1748/2008 , ECLI: ES: TS: 2008:1748 - ha señalado lo siguiente:

"...el derecho a un procedimiento sancionador con todas las garantías de defensa, que se constituye como derecho fundamental del ciudadano a un procedimiento justo y equitativo frente a los poderes coercitivos de la Administración, en que se respeten los derechos de defensa con interdicción de indefensión, en una interpretación sistemática de los artículos 24 y 25 de la Constitución y del artículo 6.1. del Convenio Europeo de Derechos Humanos , engloba, según se desprende de la doctrina del Tribunal Constitucional y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, entre otras garantías, el derecho a no ser sancionado sin ser oído y a ejercer las facultades de alegación con contradicción en todas las fases del procedimiento, el derecho a un procedimiento público, el derecho a ser informado de la acusación, de modo que se conozcan sin restricción los hechos imputados, que impone que exista correlación entre estos hechos y la resolución sancionadora, el derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa, que excluye la admisibilidad y apreciación de pruebas ilícitas, y el derecho a la presunción de inocencia, que acoge el derecho a no ser sancionado sin prueba de cargo legítima y válida, que sustente la resolución sancionadora".

(...)

En el sistema de responsabilidad en materia de infracciones rige el principio de responsabilidad por dolo o culpa, de modo que no cabe la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender a la conducta diligente del contribuyente - por todas, sentencias del Tribunal Constitucional números 76/90 y 164/05 -.

Así, la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de abril de 2007 - ROJ: STS 2894/2007 , ECLI: ES: TS: 2007:2894 -, sobre la aplicación del principio de culpabilidad en el derecho administrativo sancionador, reiteró que:

"... a).- En dicho ámbito sancionador ha de rechazarse la responsabilidad objetiva, debiéndose exigir la concurrencia de dolo o de culpa, pues en el ilícito administrativo no puede prescindirse del elemento subjetivo de la culpabilidad para sustituirlo por un sistema de responsabilidad sin culpa;

b).- La concreta aplicación del principio de culpabilidad requiere determinar y apreciar la existencia de los distintos elementos cognoscitivos y volitivos que se han producido con ocasión de las circunstancias concurrentes en la supuesta comisión del ilícito administrativo que se imputa;

c).- Para la exculpación frente a un comportamiento típicamente antijurídico no basta con la simple invocación de la ausencia de culpa, debiéndose llevar al convencimiento del juzgador que el comportamiento observado carece, en atención a

las circunstancias y particularidades de cada supuesto, de los mínimos elementos caracterizadores de la culpabilidad,

d).- Esta culpabilidad viene configurada por la relación psicológica de causalidad entre la acción imputable y la infracción de disposiciones administrativas; y

e).- Para que pueda reprocharse a una persona la existencia de culpabilidad tiene que acreditarse que ese sujeto pudo haber actuado de manera distinta a como lo hizo, que exige valorar las específicas circunstancias fácticas de cada caso".

Por tanto, la operatividad del principio de presunción de inocencia, que abarca incluso el elemento de culpabilidad, impone que la prueba de cargo que justifica la sanción tiene que llevar incorporada la acreditación de que el sujeto pudo haber actuado de forma distinta.

(...)La motivación de la sanción, esto es, la expresión razonable de los hechos y de los fundamentos de derecho que acogen la decisión adoptada, como acabamos de señalar, alcanza incluso hasta la proporcionalidad de la sanción y, por supuesto, en lo que ahora nos importa, queda comprendido en ese deber la motivación de la existencia de culpabilidad.

No bastaría tampoco con que la resolución sancionadora, por ejemplo, se limitase a afirmar, sin más, que no concurre causa de exención de la responsabilidad. El principio de presunción de inocencia no permite que la resolución sancionadora razone la existencia de culpabilidad del infractor mediante la mera afirmación de que no es apreciable la concurrencia de causas excluyentes de la responsabilidad.

Por consiguiente, aun cuando la norma incumplida sea clara, como si no se entiende razonable sea la alegación de desconocimiento o sea la interpretación que de esa norma sostiene el infractor, en definitiva, la Administración actuante no puede imponer la sanción sin más.

El derecho fundamental a la presunción de inocencia se vulnera cuando se impone la sanción por la sola referencia al resultado (...)

La recurrente ha sido sancionada como autora de una infracción grave del artículo 22-3 del RD Legislativo 5/2000 , esto es, " No ingresar, en la forma y plazos reglamentarios, las cuotas correspondientes que por todos los conceptos recauda la Tesorería General de la Seguridad Social o no efectuar el ingreso en la cuantía debida, habiendo cumplido dentro de plazo las obligaciones establecidas en los apartados 1 y 2 del artículo 26 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social , siempre que la falta de ingreso no obedezca a una declaración concursal de la empresa, ni a un supuesto de fuerza mayor, ni se haya solicitado aplazamiento para el pago de las cuotas con carácter previo al inicio de la actuación inspectora, salvo que haya recaído resolución denegatoria"

Que haya existido una falta de cotización de la recurrente, lo que es un hecho incuestionable y motivo por el cual se va a confirmar el acta de liquidación, no implica que, automáticamente, la actora haya incurrido en conducta constitutiva de infracción susceptible de ser castigada, si no se aprecia y explica el elemento subjetivo del injusto o actuar culposo. Y ello, claro está corresponde a la Administración justificarlo y motivarlo en su resolución. Dicha motivación en cuanto a la culpabilidad

no aparece en las resoluciones administrativas aquí combatidas que imponen la sanción a la recurrente.

Simplemente el hecho de que no haya cotizado lo exigible, lo que viene extensamente expuesto y que en esta vía confirmamos, sin embargo, no supone ni comporta automáticamente la imposición de sanción si no se explica el actuar culposos. Y en el presente supuesto las resoluciones administrativas no explican dónde se asientan el elemento culpabilístico, de necesaria apreciación para la imposición de sanción. Simplemente derivan éste del no ingreso de las cuotas, lo cual, consideramos es insuficiente. Así es de ver, que frente a las alegaciones de la empresa, se limitan las resoluciones administrativas, a una descripción del tipo señalando que el elemento culpabilístico únicamente se tiene en cuenta a efectos de graduación de la sanción.

Por lo expuesto, es menester dictar un pronunciamiento parcialmente estimatorio».

SEGUNDO.- Notificada la anterior sentencia, se presentó ante dicha Sala escrito por la representación procesal de la Tesorería General de la Seguridad Social informando de su intención de interponer recurso de casación y, tras justificar en el escrito de preparación la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificar la normativa a su parecer infringida y defender que concurre en el caso interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en los términos que señala en su escrito, la Sala sentenciadora, por *auto de 18 de octubre de 2022 tuvo por preparado el recurso, con emplazamiento de las partes ante esta Sala del Tribunal Supremo.*

TERCERO.- Recibidas las actuaciones en este Tribunal y personados la Tesorería General de la Seguridad Social, como recurrente, y la mercantil UMBE 94, S.A.L., como parte recurrida, la *Sección de Admisión de esta Sala acordó, por auto de 13 de diciembre 2023* lo siguiente:

«1.º) Admitir el recurso de casación núm. 7714/2022, preparado por la representación procesal de la Tesorería General de la Seguridad Social, contra la *sentencia núm. 400/2022, de 13 de julio, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior del País Vasco, recaída en el procedimiento ordinario núm. 878/2019* .

2.º) Declarar que la cuestión que tiene interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia la siguiente cuestión: si la infracción grave consistente en la conducta de "no ingresar" o "no efectuar el ingreso en la cuantía debida", prevista en el *artículo 22.3 del Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto* , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, exige el elemento del dolo o culpa especial para su concurrencia o si, por el contrario, basta para la integración en el tipo sancionador con la mera constatación de los hechos contemplados en el indicado precepto.

3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los *artículos 20.1* , *22.3* y *39.2 del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social* , aprobado por *Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto*, y el *artículo 12.1 del Reglamento general sobre procedimientos para la imposición de sanciones por infracciones de orden social y para los expedientes liquidatorios de cuotas de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 928/1998, de 14 de mayo.*

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

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

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

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

CUARTO.- Mediante providencia de 12 de enero de 2024, la Sección Cuarta de esta Sala dispuso que se pasaran las actuaciones a la Sección Tercera para que continuara ante ésta la sustanciación del recurso de casación, de conformidad con el acuerdo de la Presidencia de la Sala de 30 de mayo de 2022, prorrogado por ulterior acuerdo de 17 de enero de 2023.

QUINTO.- La representación procesal de la Tesorería General de la Seguridad Social presentó el 2 de febrero de 2024 escrito de interposición del recurso de casación en el que, tras las consideraciones y alegaciones que consideró oportuno efectuar, terminó solicitando *«que teniendo por presentado este escrito, con sus copias, se sirva admitirlo y, en su virtud, tenga por INTERPUESTO RECURSO DE CASACIÓN en tiempo y forma contra la Sentencia n.º 400/2022, de 13 de julio, de la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ del País Vasco y, previos los trámites oportunos, dicte en su día sentencia por la que, casando y anulando la sentencia recurrida, se desestime íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por UMBE 94 S.A.L, contra la resolución administrativa de 17 de julio de 2019 de la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Vizcaya».*

SEXTO.- Por providencia de 5 de febrero de 2024 se acordó tener por interpuesto el recurso de casación y, en aplicación del *artículo 92.5 de la LJCA* , dar traslado a la parte recurrida y personada para que presentase escrito de oposición en el plazo de treinta días, lo que efectuó la representación procesal de la mercantil UMBE 94, S.A.L. mediante escrito de 15 de marzo de 2024 en el que interesó *«que tenga por formulado el presente ESCRITO DE OPOSICIÓN al recurso de casación interpuesto por la Tesorería General de la Seguridad Social contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco número 400/2022 de fecha 13 de julio para que, en su virtud, y previos los trámites legales oportunos, dicte sentencia por la que se desestime íntegramente el recurso de casación formulado de adverso, declarando la firmeza de la sentencia recurrida, con expresa condena en costas a la parte recurrente, y cuanto demás que proceda en Derecho».*

SÉPTIMO.- Mediante providencia de 10 de abril de 2024 se tuvo por formulada oposición al recurso de casación y, considerándose innecesaria la celebración de vista pública, quedó concluso el recurso y pendiente de señalamiento que se fijó, por nueva providencia de 17 de junio de 2025, para el día 16 de septiembre de 2025 fecha en que tuvo lugar tal acto, designándose Magistrada Ponente a la Excm. Sra. Dña. Pilar Cancer Minchot.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Sobre el objeto y el planteamiento del recurso de casación

1. La Sentencia recurrida.

Constituye el objeto del recurso de casación la *sentencia dictada el 13 de julio de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco*, que estimó en parte el recurso contencioso-administrativo núm. 878/2019 contra la resolución de fecha 1 de octubre de 2019, dictada por la Directora Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Bizkaia desestimatoria del recurso de alzada frente a la resolución de 17 de julio de 2019 dictada por la Jefa de la Unidad de Impugnaciones de la citada Dirección Provincial por la que se elevó a definitiva el acta de liquidación núm. NUM000 y se confirmó la sanción del acta de infracción núm. NUM001.

En lo que a este recurso interesa, la sentencia anula la sanción administrativa impuesta por la comisión de la infracción del *artículo 22.3 del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social* aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto. Entiende el Tribunal de instancia que, además de constatar la falta de cotización de la mercantil -circunstancia que se considera plenamente acreditada-, era preciso que la Administración hubiera motivado, adicionalmente, la concurrencia del elemento culpabilístico, aspecto que no consta en las resoluciones administrativas y que no cabe derivar, automáticamente, del no ingreso de las cuotas, como hace la Administración actuante.

2. Posición de las partes.

La Tesorería General de la Seguridad Social, recurrente en el presente recurso de casación, tras reproducir las normas cuya infracción denuncia, expone que el litigio trae causa de las actuaciones llevadas a cabo en el año 2019 por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y que culminaron con la emisión, por un lado, de un acta de liquidación de cuotas por ausencia de cotización durante el periodo abril de 2014 a diciembre de 2018 por un concepto retributivo periódico y constante que la empresa denominaba "dietas" y que debían considerarse salario; y, por otro, de un acta de infracción por la comisión de la infracción tipificada en el *artículo 22.3 del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social* aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto.

Identifica la cuestión nuclear del recurso en determinar *«si las normas jurídicas exigen o no exigen que las Actas de Infracción contengan una motivación especial sobre la culpa o bien exprese[n] un grado de culpa específico»* y afirma que *«la sentencia interpreta erróneamente los art. 20.1 y 22.3 de la LISOS, que no exigen ningún desarrollo de la culpa adicional a la propia conducta del infractor, pues al ostentar la condición de empresario le es exigible un normal conocimiento de sus obligaciones, de manera que si las incumple comete la infracción de forma consciente y voluntaria, es decir con culpa»*.

Añade que la sentencia *«viola abiertamente el art. 12.1 del Real Decreto 928/1998, de 14 de mayo, que regula con detalle el contenido de las Actas de Infracción y en ningún momento establece ninguna motivación especial ni específica*

sobre la culpa del infractor, más allá del propio relato de los hechos y circunstancias de su conducta».

En defensa de su tesis, refiere la *sentencia de la Sala de lo Social de este Tribunal Supremo núm. 65/2021, de 19 de enero (rec. 3/2020)*, en cuya fundamentación jurídica se indica, entre otros aspectos, lo siguiente (FJ 4º.2.C):

«C) El concepto de culpabilidad que la demanda presupone es erróneo. La infracción surge cuando la empleadora incumple sus deberes de cotización, salvo que concurra circunstancia eximente. No se requiere dolo ni falta de diligencia más allá de la que comporta el propio desconocimiento de un deber tan relevante para cualquier sujeto que actúa como empleador.

La argumentación sobre ausencia de voluntad incumplidora carece de relevancia desde la perspectiva de la integración del tipo sancionador. El artículo 22.3 LISOS no anuda su tipicidad a la concurrencia de factores dolosos, sino que presupone la existencia de la expuesta obligación de cotizar y de mecanismos de auxilio a la empresa en dificultades (solicitudes de fraccionamiento o aplazamiento, acceso a la situación concursal, acudimiento a préstamos externos, etc.).

El artículo 20.1 LISOS ("Son infracciones en materia de Seguridad Social las acciones y omisiones de los distintos sujetos responsables a que se refiere el artículo 2.2 de la presente Ley , contrarias a las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el sistema de la Seguridad Social, tipificadas y sancionadas como tales en la presente Ley") no exige un dolo o culpa especial para la concurrencia de infracciones administrativas en materia de Seguridad Social, bastando al efecto con la constatación de los hechos contemplados en cada precepto. Y el artículo 22.3 LISOS considera infracción grave la mera conducta de "no ingresar" o "no efectuar el ingreso en la cuantía debida". Esa conducta omisiva (que en nuestro caso constituye un hecho pacífico) solo deja de estar contemplada como merecedora de sanción si concurre alguno de los supuestos eximentes.

La LISOS, configura la infracción administrativa como un comportamiento ilícito en el que el elemento volitivo no aparece. Se complementa así con lo previsto en el artículo 307.1 del Código Penal , referido a quien "defraude a la Seguridad Social eludiendo el pago de las cuotas de ésta y conceptos de recaudación conjunta"».

Con base en lo anterior, identifica su pretensión en los siguientes términos:

«En virtud de lo expuesto en el apartado precedente, esta representación viene a precisar que la pretensión deducida en el presente recurso de casación tiene por objeto la revocación de la *sentencia n.º 400/2022, de 13 de julio, de la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ del País Vasco*, en base a los fundamentos contenidos en el presente recurso de casación en el sentido de que se interprete que las normas que consideramos infringidas no exigen que las actas de infracción dictadas por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social en el ejercicio de sus funciones contengan una motivación especial sobre la culpa o bien expresen un grado de culpa específico dado que la infracción surge cuando la empleadora incumple, en este caso, sus obligaciones legales tan relevantes como la falta de cotización.

Solicitamos, en consecuencia, se dicte sentencia con el siguiente pronunciamiento:

Los artículos citados como infringido no exigen que las actas de infracción dictadas por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social en el ejercicio de sus funciones contengan una motivación especial sobre la culpa o bien expresen un grado de culpa específico dado que la infracción surge cuando la empleadora incumple, en este caso, sus obligaciones legales tan relevantes como la falta de cotización».

Por su parte, la representación procesal de UMBE 94, S.A.L. se opone al recurso de casación e interesa la confirmación de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco recurrida.

Argumenta que los principios generales de la potestad sancionadora, de acuerdo con el *artículo 24.2 de la Constitución Española*, la doctrina del Tribunal Constitucional y las previsiones tanto de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, como de la actual Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, imponen la presunción de no existencia de responsabilidad administrativa mientras no se demuestre lo contrario, sin que tenga cabida la responsabilidad infractora automática pretendida por la Tesorería General de la Seguridad Social.

Añade que el acta de infracción, como así lo apreció la sentencia, carecía *«totalmente de motivación sobre la culpabilidad puesto que replica, exclusivamente, los hechos expuestos en el acta de liquidación de cuotas sin especificar, demostrar ni siquiera nombrar si existió o no existió un comportamiento doloso, intencionado y antijurídico, una conducta intencionada o imprudencia que constituye por lo tanto prueba de su culpabilidad».*

Opone, además, que no todas las actas de liquidación de cuotas han de venir acompañadas de un acta de infracción, como se desprende del propio impreso del acta de liquidación -que prevé un campo para informar si se levanta o no acta de infracción- y de la existencia de otros casos en los que, en efecto, no se levantó tal acta, citando al respecto la *sentencia de esta Sala de 18 de diciembre de 2023 (rec. 1720/2023)*.

Respecto de la *sentencia de la Sala de lo Social de este Tribunal Supremo núm. 65/2021, de 19 de enero*, citada por la Administración recurrente, la mercantil advierte que se refiere a unos hechos que no son comparables con los de este litigio, puesto que en aquel caso, según se dice, la culpabilidad quedó demostrada por el propio testimonio de la empresa; mientras que en el caso actual, existe una cuestión jurídica de fondo que no fue resuelta por falta de prueba, aspecto que no puede suponer la existencia de dolo o culpa, requisito para la imposición de una sanción administrativa.

SEGUNDO. - Sobre el marco normativo aplicable.

El *artículo 1 del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social*, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto, establece los siguientes principios generales:

"Artículo 1. Infracciones en el orden social.

1. Constituyen infracciones administrativas en el orden social las acciones u omisiones de los distintos sujetos responsables tipificadas y sancionadas en la presente

Ley y en las leyes del orden social.

2. Las infracciones no podrán ser objeto de sanción sin previa instrucción del oportuno expediente, de conformidad con el procedimiento administrativo especial en esta materia, a propuesta de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden que puedan concurrir.

3. Las infracciones se califican como leves, graves y muy graves en atención a la naturaleza del deber infringido y la entidad del derecho afectado, de conformidad con lo establecido en la presente Ley."

Sus artículos 20.1 , 22.3 y 39.2 del Capítulo III de la misma Ley-"Infracciones en materia de Seguridad Social"- disponen, respectivamente, lo siguiente:

«Artículo 20. Concepto.

1. Son infracciones en materia de Seguridad Social las acciones y omisiones de los distintos sujetos responsables a que se refiere el artículo 2.2 de la presente Ley, contrarias a las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el sistema de la Seguridad Social, tipificadas y sancionadas como tales en la presente Ley».

«Artículo 22. Infracciones graves.

Se consideran infracciones graves las siguientes: [...] 3. No ingresar, en la forma y plazos reglamentarios, las cuotas correspondientes que por todos los conceptos recauda la Tesorería General de la Seguridad Social o no efectuar el ingreso en la cuantía debida, habiendo cumplido dentro de plazo las obligaciones establecidas en los apartados 1 y 2 del artículo 26 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social , siempre que la falta de ingreso no obedezca a una declaración concursal de la empresa, ni a un supuesto de fuerza mayor, ni se haya solicitado aplazamiento para el pago de las cuotas con carácter previo al inicio de la actuación inspectora, salvo que haya recaído resolución denegatoria».

«Artículo 39. Criterios de graduación de las sanciones.

[...] 2. Calificadas las infracciones, en la forma dispuesta por esta ley, las sanciones se graduarán en atención a la negligencia e intencionalidad del sujeto infractor, fraude o connivencia, incumplimiento de las advertencias previas y requerimientos de la Inspección, cifra de negocios de la empresa, número de trabajadores o de beneficiarios afectados en su caso, perjuicio causado y cantidad defraudada, como circunstancias que puedan agravar o atenuar la graduación a aplicar a la infracción cometida.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando se trate de infracciones tipificadas en los artículos 22.3 y 23.1.b), la sanción se impondrá en grado mínimo cuando la cuantía no ingresada, incluyendo recargos e intereses, no supere los 10.000 euros, en su grado medio cuando dicha cuantía esté comprendida entre 10.001 y 25.000 euros, y en su grado máximo cuando sea superior a los 25.000 euros.

En todo caso, se impondrá la sanción en su grado máximo, cualquiera que fuera la cantidad no ingresada, cuando el sujeto responsable hubiera cotizado en cuantía inferior a la debida mediante la ocultación o falsedad de las declaraciones o

datos que tenga obligación de facilitar a la Seguridad Social.

No obstante lo previsto en el artículo 41 de esta ley, en el supuesto de la infracción tipificada en el artículo 15.3, la sanción se impondrá en su grado máximo cuando, en los dos años anteriores a la fecha de la comisión de la infracción, el sujeto responsable ya hubiere sido sancionado en firme por incumplimiento de la obligación legal de reserva de puestos de trabajo para personas con discapacidad o de la aplicación de sus medidas alternativas de carácter excepcional. [...]»

El artículo 12.1 del Reglamento general sobre procedimientos para la imposición de sanciones por infracciones de orden social y para los expedientes liquidatorios de cuotas de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 928/1998, de 14 de mayo, que establece:

«Artículo 12. Extensión de actas de infracción y de liquidación.

1. La extensión de actas de infracción, cuando se constaten hechos constitutivos de infracción en el orden social, se realizará en los términos y condiciones establecidos en este artículo y en el capítulo III de este Reglamento.

Los titulares de la Dirección Especial, Direcciones Territoriales, Jefaturas de las Inspecciones Provinciales y de sus Unidades especializadas podrán devolver las actas incompletas o defectuosas o que contraríen los criterios técnicos e interpretativos comunes establecidos para el desarrollo de la función inspectora, para que se corrija el defecto, y en cualquier momento podrán rectificar los errores materiales y de hecho y los aritméticos, de acuerdo con el artículo 109. 2 de la Ley 39/2015, de 31 de octubre ».

Además, resultan relevantes para la resolución del recurso de casación los artículos 24.2 y 25.1 de la Constitución Española, que disponen:

«Artículo 24

[...] 2. Asimismo, todos tienen derecho al Juez ordinario predeterminado por la ley, a la defensa y a la asistencia de letrado, a ser informados de la acusación formulada contra ellos, a un proceso público sin dilaciones indebidas y con todas las garantías, a utilizar los medios de prueba pertinentes para su defensa, a no declarar contra sí mismos, a no confesarse culpables y a la presunción de inocencia.

La ley regulará los casos en que, por razón de parentesco o de secreto profesional, no se estará obligado a declarar sobre hechos presuntamente delictivos. [...]».

«Artículo 25

1. Nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa, según la legislación vigente en aquel momento. [...]».

También debe tomarse en consideración el artículo 51.2 del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto, que, en el seno del capítulo relativo al procedimiento sancionador, establece:

«Artículo 51. Normativa aplicable.

[...] 2. El procedimiento sancionador, común a todas las Administraciones públicas, se ajustará a lo previsto en la presente Ley y en la disposición adicional cuarta de la Ley 42/1997, de 14 de noviembre, Ordenadora de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, siendo de aplicación subsidiaria las disposiciones de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, que regula el Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y el Procedimiento Administrativo Común».

De igual modo, el artículo 28.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público que, dentro del capítulo dedicado a los principios de la potestad sancionadora, preceptúa:

«Artículo 28. Responsabilidad.

1. Sólo podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción administrativa las personas físicas y jurídicas, así como, cuando una Ley les reconozca capacidad de obrar, los grupos de afectados, las uniones y entidades sin personalidad jurídica y los patrimonios independientes o autónomos, que resulten responsables de los mismos a título de dolo o culpa».

Y, finalmente, el artículo 53.2.b) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, ubicado en el capítulo I sobre "Garantías del procedimiento" del Título IV "De las disposiciones sobre el procedimiento administrativo común", cuyo tenor literal es el que sigue:

«Artículo 53. Derechos del interesado en el procedimiento administrativo.

[...] 2. Además de los derechos previstos en el apartado anterior, en el caso de procedimientos administrativos de naturaleza sancionadora, los presuntos responsables tendrán los siguientes derechos: [...] b) A la presunción de no existencia de responsabilidad administrativa mientras no se demuestre lo contrario».

TERCERO.- Sobre la exigencia de "dolo o culpa especial" en la comisión de la infracción prevista en el artículo 22.3 de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social

La respuesta a la cuestión de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que plantea el auto de admisión debe reiterar lo recientemente sentado en *Sentencia de esta misma Sección, de 17 de septiembre de 2025, RCA, número 3715/2022*; en que se formulaba la misma cuestión de interés casacional, por lo que reproduciremos su argumentación.

Decíamos allí que la resolución de la cuestión formulada por el Auto de admisión requiere algunas precisiones pues, aunque el principio de culpabilidad rige en toda su plenitud en el ámbito del Derecho administrativo sancionador, estando impedida la responsabilidad objetiva, el problema jurídico que se nos plantea en este recurso de casación es, más bien, la caracterización de la culpabilidad y la exigibilidad de la motivación de su concurrencia en el supuesto de autos.

El examen de estas cuestiones aconseja que comencemos exponiendo (1) la *sentencia de 19 de enero de 2021 dictada por la Sala Cuarta de este Tribunal Supremo*

en el recurso número 3/2020 , citada en el auto de admisión, para, a continuación, precisar algunas de sus apreciaciones en (2) el plano del Derecho administrativo sancionador y más específicamente en la culpabilidad tanto (3) en general como (4) en la infracción prevista en el artículo 22.3 de la LISOS , terminando con (5) el análisis de la motivación de la culpabilidad en dicha infracción.

1. El precedente de la Sala Cuarta de este Tribunal Supremo sobre la cuestión de interés casacional

El auto de admisión del recurso de casación hace notar que el criterio que mantiene la sentencia impugnada, de que la infracción no cabe entenderla cometida por la mera conducta de "no ingresar" o de "no efectuar el ingreso en la cuantía debida" siendo exigible motivar expresamente la concurrencia de un actuar culposos, parece contradecir lo razonado por la Sala Cuarta de este Alto Tribunal en la sentencia de 19 de enero de 2021, recaída en el recurso número 3/2020 , por lo que debemos exponer, siquiera someramente, esta sentencia, en la que también se apoya la Tesorería General recurrente en el escrito de interposición.

No obstante, tenemos que advertir de que la sentencia de la Sala de lo Social pone fin a la impugnación de un acuerdo del Consejo de Ministros que impone una sanción por impago de cuotas de la Seguridad Social, afirmando, en primer lugar, la competencia jurisdiccional del orden social frente al contencioso-administrativo -ante el que había acudido inicialmente la allí recurrente- habida cuenta, entre otras razones, de que el "acta de infracción no está vinculada con un acta de liquidación de cuotas" -como sucede en nuestro caso-; en segundo lugar, la sentencia descarta la prescripción de las infracciones y la caducidad del expediente, así como, en tercer lugar, la concurrencia de factores imprevistos, constitutivos de fuerza mayor; es en cuarto lugar, cuando aborda la cuestión que titula "Presunción de inocencia y ausencia de ánimo defraudador", que contiene el razonamiento que ahora nos interesa:

"C) El concepto de culpabilidad que la demanda presupone es erróneo. La infracción surge cuando la empleadora incumple sus deberes de cotización, salvo que concurra circunstancia eximente. No se requiere dolo ni falta de diligencia más allá de la que comporta el propio desconocimiento de un deber tan relevante para cualquier sujeto que actúa como empleador.

La argumentación sobre ausencia de voluntad incumplidora carece de relevancia desde la perspectiva de la integración del tipo sancionador. El artículo 22.3 LISOS no anuda su tipicidad a la concurrencia de factores dolosos, sino que presupone la existencia de la expuesta obligación de cotizar y de mecanismos de auxilio a la empresa en dificultades (solicitudes de fraccionamiento o aplazamiento, acceso a la situación concursal, acudimiento a préstamos externos, etc.).

El artículo 20.1 LISOS («Son infracciones en materia de Seguridad Social las acciones y omisiones de los distintos sujetos responsables a que se refiere el artículo 2.2 de la presente Ley , contrarias a las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el sistema de la Seguridad Social, tipificadas y sancionadas como tales en la presente Ley») no exige un dolo o culpa especial para la concurrencia de infracciones administrativas en materia de Seguridad Social, bastando al efecto con la constatación de los hechos contemplados en cada precepto. Y el artículo 22.3 LISOS considera infracción grave la mera conducta de «no ingresar» o «no efectuar el ingreso en la cuantía debida». Esa conducta omisiva (que en nuestro caso

constituye un hecho pacífico) solo deja de estar contemplada como merecedora de sanción si concurre alguno de los supuestos eximentes.

La LISOS, configura la infracción administrativa como un comportamiento ilícito en el que el elemento volitivo no aparece. Se complementa así con lo previsto en el artículo 307.1 del Código Penal, referido a quien «defraude a la Seguridad Social eludiendo el pago de las cuotas de ésta y conceptos de recaudación conjunta».

D) Además, las protestas de la demandante acerca de su deficiente situación económica y de la imposibilidad de afrontar los pagos de la cotización a la Seguridad Social casan mal con su pasividad gestora. Recordemos cuanto expone nuestra STS 22 julio 2015 (autos 4/2012; Calcusán SL)

«Si en la más favorable de las interpretaciones se entendiera que existía una situación de insolvencia que impedía a la empresa pagar puntualmente las cuotas, debería tenerse en cuenta que el artículo 5 de la Ley Concursal 22/2003, de 9 de julio, establece que el deudor debe solicitar la declaración de concurso de acreedores dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que hubiera conocido o debido conocer su estado de insolvencia, y no consta que la demandante haya instado o iniciado trámite alguno para dicha declaración, por lo que no puede entenderse concurra una situación extraordinaria excluyente de la responsabilidad derivada del impago de cuotas».

- La culpabilidad reside en que la empresa ha incumplido sus obligaciones con la seguridad social y no se encuentra en ningún supuesto de los regulados en el art 22.3 del Real Decreto Legislativo 5/2000 de 4 de agosto, por el cual no procedería la sanción.

[...]"

A continuación trata otras cuestiones, como la arbitrariedad y la graduación de la sanción, llegando a la conclusión de la desestimación de la demanda.

2. El Derecho administrativo sancionador

Para sostener la proyección al supuesto que analizamos del criterio expuesto en la sentencia que se acaba de citar no está de más recordar que el ordenamiento punitivo del Estado tiene dos manifestaciones, la penal y la administrativa sancionadora, lo que explica la existencia de matices entre ambas, muchas veces de difícil precisión, pero que no puede hacer olvidar que el Derecho administrativo sancionador es, primariamente, Derecho administrativo, sin perjuicio de que la especificación de sancionador remita, en primer término, al nivel punitivo común superior y, en su defecto, al Derecho penal.

Esto explica que, al existir una legitimación directa de la potestad administrativa sancionadora -sin perjuicio de, en su caso, la preeminencia de las decisiones y procedimientos del ámbito penal o de la aplicación supletoria de sus principios o criterios- se esté ante unos planos diferentes, puesto que, así como en el Derecho penal se trata de evitar directamente el resultado lesivo para el bien jurídico protegido, en el Derecho administrativo sancionador se persigue evitar la utilización de medios adecuados o idóneos para producirlo en relación, en la mayoría de los casos, con situaciones reales de peligro, es decir, se trata de que, para impedir que el daño se produzca, hay que evitar previamente el riesgo, que puede revestir una pluralidad

de modalidades.

Ello explica que no valga la traslación automática o sin más de todos los principios y garantías del Derecho penal al Derecho administrativo sancionador.

3. La culpabilidad en el Derecho administrativo sancionador

Hechas las anteriores precisiones, tenemos que reiterar la afirmación de la vigencia del principio de culpabilidad en el Derecho administrativo sancionador, centrado en los requisitos de carácter subjetivo que deben concurrir en el infractor y en función de los cuales se le impondrá una sanción.

Como ha declarado con rotundidad el Tribunal Constitucional, dicho principio rige también en materia de infracciones administrativas, pues, en la medida en que la sanción de dichas infracciones son una de las manifestaciones del *ius puniendi* del Estado, resulta inadmisibile en nuestro ordenamiento un régimen de responsabilidad objetiva o sin culpa (por todas, *sentencias 76/1990, de 26 de abril, 246/1991, de 19 de diciembre, o 51/2021, de 15 de marzo*), afirmándose que *"no existe responsabilidad sin culpa o responsabilidad objetiva en el ámbito del ius puniendi y de la potestad sancionadora y ello conlleva la necesidad de determinar la autoría de la acción o de la omisión sancionable"* (*sentencia 103/1995, de 3 de julio*) y declarando que ese principio tiene *"en la Constitución la consideración de principio estructural básico tanto del Derecho penal como del Derecho administrativo sancionador, y en virtud del cual queda proscriba la imposición de sanciones sin atender a la conducta del sancionado"* (*sentencia 120/2024, de 8 de octubre*, que cita las *sentencias 76/1990, 246/1991 y 86/2017, de 4 de julio*).

Esta misma Sala del Tribunal Supremo ha declarado que, en el ámbito sancionador *"está vedado cualquier intento de construir una responsabilidad objetiva"*, de modo que *"no basta con que la conducta sea antijurídica y típica, sino que también es necesario que sea culpable, esto es, como consecuencia de una acción u omisión imputable a su autor"* (por todas, *sentencias de 12 y de 19 de mayo de 1998, citadas en la de 27 de enero de 2021 -recurso número 398/2019-*).

Sin embargo, el mismo Tribunal Constitucional ha advertido de que la vigencia del principio de culpabilidad en las sanciones administrativas no es tan intensa como en la sanción penal, pues puede ser matizada (*sentencias 76/1990 y 246/1991, citadas, y 129/2003, de 30 de junio*).

Es decir, la culpabilidad en el Derecho administrativo sancionador admite una caracterización propia y diferente de la que tiene en el Derecho penal. En otras palabras, aunque la culpabilidad es exigible en las infracciones administrativas, no lo es en los mismos términos que en Derecho penal.

Conviene que reparemos en que algunas leyes sectoriales establecen, como mayor o menor previsión, la exigencia de culpabilidad como presupuesto para la imposición de una sanción, como sucede con la *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*, que, en el apartado 1 del artículo 183 dice que *"Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra Ley"*. Otras, como la LISOS, no mencionan el dolo ni la culpa, pues, según el apartado 1 del artículo 1 de dicha Ley, antes transcrito, *"Constituyen infracciones administrativas en el orden social las acciones u omisiones de los distintos sujetos responsables tipificadas"*.

y sancionadas en la presente Ley y en las leyes del orden social", y, en lo referido a las infracciones en materia de Seguridad Social, a tenor del apartado 1 del artículo 20, son tales infracciones "las acciones y omisiones de los distintos sujetos responsables [...] contrarias a las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el sistema de la Seguridad Social, tipificadas y sancionadas como tales en la presente Ley".

Ahora bien, de estas omisiones en la LISOS no se puede deducir que en este tipo de infracciones administrativas no sea exigible la culpabilidad, dada la vigencia del principio en todos los campos del Derecho administrativo sancionador, debiendo recordar en este punto que el *artículo 28.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público*, dispone que *"solo podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción administrativas, las personas físicas y jurídicas [...] que resulten responsables de los mismos a título de dolo o culpa"*, lo que implica, según el *Tribunal Constitucional*, la afirmación del *"principio de responsabilidad subjetiva que rige en el ámbito del Derecho administrativo sancionador"* (auto 148/2022, de 15 de noviembre), constituyendo la culpabilidad el elemento subjetivo esencial de la infracción, diferente del alcance que el grado de culpabilidad pueda tener en la graduación de las sanciones [*artículo 29.3.a) de la Ley 40/2015*, citada].

El problema está en precisar el contenido y el alcance de la culpabilidad en el Derecho administrativo sancionador, lo que dependerá en gran medida del tipo infractor correspondiente.

4. La culpabilidad en la infracción prevista en el artículo 22.3 de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social

Recordemos que el ilícito administrativo previsto en el *artículo 22.3 de la LISOS* consiste en *"No ingresar, en la forma y plazos reglamentarios, las cuotas correspondientes que por todos los conceptos recauda la Tesorería General de la Seguridad Social o no efectuar el ingreso en la cuantía debida, habiendo cumplido dentro de plazo las obligaciones establecidas en los apartados 1 y 2 del artículo 26 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social"*.

Su análisis revela que la culpabilidad, exigible, insistimos, como en cualquier otra infracción administrativa, no está mencionada expresamente, sino que se halla implícita en el concepto mismo de la infracción, cuya dicción se limita a plasmar los elementos típicos, asociándose aquélla con la debida diligencia, en el sentido de que la culpa aparece cuando no se cumplen ni acatan las obligaciones impuestas por el ordenamiento jurídico de ingresar y de hacerlo en la cuantía debida, en los términos establecidos normativamente. Esto es, lo que se reprocha al tipificar la conducta es el actuar de manera contraria a la prevista normativamente, sin que se estén exigiendo comportamientos imposibles.

Esto es, las disposiciones normativas imponen una determinada actuación en cuanto al ingreso de las cuotas y de su importe correspondiente en la Tesorería General de la Seguridad Social a quien libremente ha optado por el desarrollo de una actividad sometida a aquellas reglas, cuyos destinatarios tienen el deber de conocerlas y de cumplirlas, asumiendo obligaciones y responsabilidades específicas frente a la Administración -y a terceros-; siendo el legislador, en virtud del principio de legalidad que rige en materia sancionadora, el que, al establecer el tipo indicado, fija el nivel de la diligencia exigible y el reproche de su inobservancia, de manera que quien incumple las obligaciones de ingreso según se han descrito en el tipo infractor, actúa obviando la

diligencia exigible, lo que implica un comportamiento culpable y reprochable, sin que, por tanto, resulte exigible *"dolo o culpa especial"* para la comisión de la infracción, según se señala en el auto de admisión del recurso de casación, que cabría residenciar, más bien, en la comisión del ilícito previsto en el *artículo 307 del Código Penal*, que expresamente exige la elusión del pago y que ello se haga mediante defraudación, pues la acción típica en este ámbito penal *"no es no pagar, sino defraudar eludiendo el pago de las cuotas"* (*sentencia de la Sala Segunda de este Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2022 -recurso número 1695/2020 -*).

No estamos ante una manifestación de responsabilidad objetiva, pues de lo que se trata es de que, para la comisión de la infracción, no se exige una culpabilidad especial o específica, resultando que la culpabilidad general, como tal, va implícita en la comisión del hecho, esto es, en el no ingreso o en no efectuarlo en la cuantía debida conforme a lo establecido normativamente y según la delimitación que hace el tipo administrativo. Hay que recordar que es el incumplimiento el que se sanciona, no su resultado, estándose ante un tipo de mera actividad en el que concurren las especialidades señaladas.

Cuestión distinta es la necesidad de motivar la concurrencia de la culpa, que es lo que analiza la sentencia recurrida en casación y que enlaza no ya con la exigencia de culpa, sino con el modo de apreciarla, siendo también diferente la conexión de la culpabilidad con la presunción de inocencia, referida ésta, primordialmente, a la prueba y a la carga probatoria -aunque también afecta al tratamiento que ha de darse al expedientado durante todo el procedimiento- y que impone que nadie pueda ser sancionado si su culpabilidad no ha quedado establecida más allá de toda duda razonable.

5. La motivación de la culpabilidad en la infracción prevista en el artículo 22.3 de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social

La motivación supone, en términos generales, la exteriorización de las razones por las que se adopta una decisión en relación con un supuesto en el que concurren concretos elementos fácticos y jurídicos.

Ahora bien, en lo que ahora nos interesa, esta fundamentación no puede obviar el tipo infractor del *artículo 22.3 de la LISOS* y los elementos que le componen, así como que se quiere castigar la vulneración del deber de ingresar las cuotas en los términos señalados por las normas, previendo algunas excusas absolutorias, sin que pueda descartarse la concurrencia de error o de otras circunstancias que exoneren o que impidan apreciar la culpabilidad, cuya prueba no incumbe a la Administración.

Es en este contexto en el que hay que examinar el alcance de la exigencia de la motivación de la culpabilidad en el ilícito administrativo de referencia, lo que dependerá, según hemos dicho, de las circunstancias de cada caso, sin que siempre deba exigirse una mención expresa, pues habrá ocasiones en que no sea necesario, baste alguna indicación menor o, incluso, implícita, mientras que, en otros, se requerirán mayores argumentos, dependiendo, ciertamente, de las alegaciones realizadas en el expediente y de los hechos discutidos, pero sin que valga, en modo alguno, el empleo de fórmulas estereotipadas o argumentos genéricos que valdrían para todos los supuestos y no descienden al examen concreto de cada coyuntura.

Lo relevante en orden a esta motivación de la culpabilidad va a ser, conforme

se sigue de lo que venimos señalando, más que los elementos que determinan la responsabilidad del autor, las condiciones que impiden su exigibilidad, de modo que un razonamiento específico sobre la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que ésta, en los términos requeridos por el *Tribunal Constitucional (así, sentencia 164/2005, de 20 de junio)*, puede resultar de lo que se expone en relación con la comisión de la infracción y la vulneración de los deberes impuestos por las normas, que es, como decimos, lo que se sanciona.

CUARTO.- Doctrina jurisprudencial que se establece en respuesta a la cuestión planteada en el auto de admisión del recurso de casación

De cuanto antecede se sigue que la respuesta a la cuestión en la que el auto de admisión del presente recurso residenció el interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia ha de reiterar la expuesta en la referida *Sentencia de 17 de septiembre de 2025, RCA 3715/2022* :

"En la infracción consistente en "no ingresar" o en "no efectuar el ingreso en la cuantía debida" de las cuotas que recauda la Tesorería General de la Seguridad Social, prevista en el artículo 22.3 de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, texto refundido aprobado por Real Decreto legislativo 5/2000, de 4 de agosto, rige el principio de culpabilidad, debiendo apreciarse y motivarse la concurrencia de culpa conforme a las circunstancias fácticas y jurídicas de cada caso, sin que sea exigible "dolo o culpa especial".

QUINTO.- Resolución del recurso de casación

La Sala de instancia reprocha a la Administración que haya impuesto la sanción sin explicar el actuar culposo, entendiendo, en suma, que la imposición de la sanción deriva del mero hecho de no ingresar las cuotas, lo que revela una caracterización de la culpabilidad diferente de las que se viene exponiendo y cuya apreciación depende de cada caso.

En efecto, la lectura del acta de infracción revela un examen detallado y específico de los elementos fácticos, subsumiendo la conducta en la infracción prevista en el *artículo 22.3 de la LISOS*, de tal modo que -como en el supuesto tratado por la *Sentencia de 17 de septiembre de 2025* - la descripción de los hechos y de las circunstancias concurrentes, a la luz de las alegaciones de la entidad expedientada, incluye la constatación de la culpabilidad. En otras palabras, la motivación de la culpabilidad aparece, en el caso del que se trata, según se va describiendo la concurrencia de los elementos de la infracción, no siendo exigible un razonamiento específico al respecto, insistimos en que dado el supuesto examinado, en el que tampoco se invoca ni, *prima facie*, se advierte que pueda darse alguna causa de exoneración.

Obsérvese, en nuestro particular, que, según resulta de la propia Sentencia, la falta de ingreso de las cuotas debidas derivaba de la indebida deducción como dietas de conceptos respecto de lo que no se había acreditado tal carácter; pudiendo distinguirse, como señala la Sentencia, tres tipos de trabajadores:

- "En primer término, respecto a dos trabajadores, D. Juan Alberto y D. Andrés. Respecto a ellos la recurrente, no formula alegación alguna, por lo que hemos de considerar que resultando que el primero de ellos, tal y como pone de manifiesto la ITSS con presunción de certeza no combatida, tiene la condición de socio de la

empresa y encuadrado en el epígrafe del CNAE como trabajo exclusivo de oficina, debe descartarse por completo el devengo de dietas, por lo que lo percibido tiene naturaleza exclusivamente salarial. Y otro tanto ocurre con el segundo trabajador, Sr. Andrés cuya ocupación es la de mecánico, y del que no se acredita ningún tipo de desplazamiento."

Es obvio que, faltando la mínima acreditación e incluso alegación que sostenga el carácter no retributivo de las cantidades abonadas en concepto de dietas, no hace falta mayor razonamiento para entender que se ha infringido la diligencia debida que incumbe al empresario conforme a la doctrina antes transcrita, que no necesita, también conforme a la misma, mayor motivación.

-Respecto de los trabajadores bajo modalidad de contrato para obra o servicio, el razonamiento de la Sentencia, ratificando el de la Tesorería General de la Seguridad Social, Seguridad Social, como recogido también en la Jurisprudencia que la propia acta recoge, implica que la interpretación dada por el empresario no puede considerarse razonable; y, de nuevo, no resulta necesario una mayor motivación de la culpabilidad implícita en la propia realización del hecho sancionable.

-Y, respecto de los demás trabajadores (aunque es predicable, a la vista del acta de infracción, con carácter general), la referida acta detalla con toda precisión por qué puede llegarse a la conclusión de que la empresa ha venido abonando a los trabajadores cantidades bajo el concepto de dietas *"de forma arbitraria y sin ningún tipo de control"*. Esta arbitrariedad y falta de control es la que ha causado, en definitiva, que no se hayan liquidado e ingresado las cuotas debidas; arbitrariedad y descontrol que generan que la conducta de la sancionada no responda a los criterios de diligencia debida que como empresario le son exigibles; por lo que no es exigible, so pena de invalidez, una motivación singular de la concurrencia del elemento subjetivo del injusto, pues resulta evidenciado por el largo relato de antecedentes que llevan a la conclusión citada.

En definitiva, y aplicando la doctrina más arriba referida, ha de casarse la sentencia recurrida y, en consecuencia, procede que resolvamos la controversia planteada en el proceso de instancia.

Según hemos dicho con anterioridad, la Sala de instancia rechazó todos los motivos de impugnación, a excepción del referido a la culpabilidad, y como este tampoco puede tener acogida, ha de desestimarse en su integridad el recurso contencioso-administrativo.

SEXTO- Costas procesales

De conformidad con lo dispuesto en los *artículos 93.4 y 139.1 de la Ley de la Jurisdicción*, la estimación del recurso de casación exime de la condena en costas, así como también de las causadas en la instancia, habida cuenta de las dudas de Derecho que han tenido que ser despejadas con esta sentencia.

FALLO

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

PRIMERO.- Declarar haber lugar al presente recurso de casación número

7714/2022 interpuesto por la Tesorería General de la Seguridad Social contra la *Sentencia núm. 400/2022 de 13 de julio de 2022 dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco*, en el recurso contencioso-administrativo núm. 878/2019, que casamos.

SEGUNDO.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la mercantil UMBE 94, S.A.L. con el núm. 878/2019, ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, contra la resolución de fecha 1 de octubre de 2019, dictada por la Directora Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Bizkaia, que desestimó el recurso de alzada frente a la resolución de 17 de julio de 2019 dictada por la Jefa de la Unidad de Impugnaciones de la citada Dirección Provincial por la que se elevó a definitiva el acta de liquidación núm. NUM000 y se confirmó la sanción del acta de infracción núm. NUM001; por ser dicha resolución, en los extremos examinados, conforme a Derecho.

TERCERO.- No hacer expresa imposición de las costas procesales de este recurso de casación ni de las generadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.