

**LA RESPONSABILIDAD DE LOS
ADMINISTRADORES DE LAS
SOCIEDADES MERCANTILES
EN EL MARCO DE LA LEY DE
MEDIDAS DE PREVENCIÓN
CONTRA EL FRAUDE FISCAL:
(LEY 36/2006).**

-.Mayo de 2007.-

AUTOR: TOMÁS MATÍAS VERDÚ CONTRERAS.
AUDITOR DE CUENTAS. ECONOMISTA.
CATEDRÁTICO EN ADMINISTRACIÓN DE
EMPRESAS Y ORGANIZACIÓN Y GESTIÓN
COMERCIAL. VOCAL DE LA JUNTA DE
GOBIERNO DEL ILUSTRE COLEGIO OFICIAL
DE TITULADOS MERCANTILES Y
EMPRESARIALES DE LA REGIÓN DE MURCIA.

INDICE DE CONTENIDOS

A) La Responsabilidad de los Administradores en las Sociedades Mercantiles.

B) Análisis de los Supuestos de Responsabilidad de los Administradores.

- a) Infracciones cometidas por la Sociedad.*
- b) Por cese de la Actividad.*
- c) Por los integrantes de la Administración Concursal.*

C) El Procedimiento de Derivación: Clases de Responsabilidad.

- a) Responsabilidad Subsidiaria.*
- b) Responsabilidad Solidaria.*
- c) Desarrollo de las Fases del Procedimiento de Derivación.*
- d) Las Sanciones.*
- e) El Derecho de Reembolso.*

A) LA RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES EN LAS SOCIEDADES MERCANTILES:

1. Si hay algún tema que haya sido ampliamente discutido por la Doctrina Jurídica a través de sus Resoluciones, es sin duda el “INSTITUTO DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”.
2. El último antecedente que encontramos en la regulación de esta responsabilidad está en la Ley 36/2006, de 29 de noviembre de MEDIDAS PARA LA PREVENCIÓN DEL FRAUDE FISCAL, norma que ha introducido importantes modificaciones en la REGULACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA.
3. El alcance de dichas MODIFICACIONES se ha producido por diversos CONDUCTO: Así,
 - a) La Norma amplía los supuestos de responsabilidad a los que también pueden derivarse las sanciones.
 - b) La Norma establece que en determinados casos de responsabilidad, es posible la derivación de INTERESES DE DEMORA Y RECARGOS DEL PERIODO EJECUTIVO.
 - c) La Norma amplía los supuestos de “Responsabilidad Subsidiaria” y finalmente;
 - d) La Norma introduce modificaciones en materia de “Recursos contra los actos de derivación de responsabilidad”.
4. Respecto a los “Supuestos de Responsabilidad”, uno de los temas que se han planteado ante los Tribunales de Justicia, es la posibilidad de derivar sanciones a los responsables tributarios. La Ley 58/2003, de 17 de Diciembre estableció que determinados responsables también debían hacer frente al pago de las sanciones impuestas al “Deudor Principal”, es decir, a los “ADMINISTRADORES POR INFRACCIONES COMETIDAS POR LA SOCIEDAD”, la responsabilidad del “CAUSANTE O COLABORADOR” en la comisión de infracciones tributarias y la del “SUCESOR” en la explotación de actividades económicas.
- Con la entrada en vigor de la “LEY DE MEDIDAS DE PREVENCIÓN CONTRA EL FRAUDE FISCAL”, se amplía el número y variedad de responsabilidades a los que son exigibles las SANCIONES. Supuestos recogidos en el ART. 42.2 de la Ley General Tributaria y en las nuevas letras G) y H) del ART. 43.1 de la misma norma.
5. En relación con “Determinados Supuestos de Responsabilidad con derivación de intereses de demora y recargos del periodo ejecutivo”.

En este sentido, el ART. 41.3 de la Ley General Tributaria disponía que la responsabilidad alcanzaría a la totalidad de la “Deuda Tributaria” exigida en periodo voluntario (es decir, no eran exigibles Intereses de Demora ni Recargos), precisando que tras la entrada en vigor de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, que dicha medida no se aplicará en los “Supuestos” contemplados en el Art. 42.2. La Reforma ha supuesto que el mencionado precepto disponga lo siguiente:

- a) También serán responsables solidarios del pago de la Deuda Tributaria pendiente y, en su caso, de las sanciones tributarias, incluido el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar, por la ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIAS, las siguientes personas o Entidades:
 - a.1. Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria.

- a.2. Las que, por culpa o negligencia, incumplan las ordenes de embargo.
 - a.3. Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados, o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía.
 - a.4. Las personas o Entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquellos.
6. Respecto a los “Supuestos de Responsabilidad Subsidiaria”, son objeto de ampliación:
- Así, al Art. 43.1 de la Ley General Tributaria, se le añaden dos letras G) y H), a tenor del cual se declara la responsabilidad subsidiaria de las siguientes PERSONAS O ENTIDADES, extendiéndose también su responsabilidad a las SANCIONES:
 - a) Las personas o Entidades que tengan el “CONTROL EFECTIVO” TOTAL O PARCIAL, DIRECTO O INDIRECTO, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, cuando resulte acreditado que las personas jurídicas han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública y exista unicidad de personas o esferas económicas, o confusión o desviación patrimonial. La responsabilidad se extenderá a las obligaciones tributarias y a las sanciones de dichas personas jurídicas, conforme preceptúa el Art. 43.1 letra g) de la Ley General Tributaria.
 - b) Las personas o Entidades de los que los obligados tributarios tengan el control efectivo, total o parcial, o en las que concurra una voluntad rectora común con dichos obligados, por las obligaciones tributarias de éstos cuando resulte acreditado que tales personas o Entidades han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta como medio de elusión de la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública, siempre que concurren, ya sea una unicidad de personas o esferas económicas, ya una confusión o desviación patrimonial, de conformidad con el Art. 43.1 letra h) de la Ley General Tributaria.

IMPORTANTE:

- a) EXPOSICIÓN DE MOTIVOS de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre:
 - 1. Referencia a una Medida antiabuso basada en la construcción jurisdiccional del “LEVANTAMIENTO DEL VELO”. En éste sentido, esta medida permitirá a la Hacienda Pública reaccionar contra determinadas estrategias fraudulentas tendentes a conseguir, un retardo en su cumplimiento al tener que acudir a la “TUTELA JUDICIAL EN FASE DECLARATIVA”.
 - 2. ANTECEDENTES JURÍDICOS:
 - o Sentencia 28 de Mayo de 1984. Tribunal Supremo.
 - o Sentencia 19 de Abril de 2003. Tribunal Supremo.
- 7. En referencia a, las “Modificaciones en Materia de Recursos contra los Actos de derivación de Responsabilidad”, indicar que la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, ha introducido una modificación en el Art. 174.5 de la Ley General Tributaria, que afecta a los motivos de oposición de que puede valerse el responsable tributario una vez recibe el acuerdo de derivación de responsabilidad. Tas la modificación comentada, este artículo establece lo siguiente:

- a) En el recurso o reclamación contra el acuerdo de declaración 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 inicialmente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el “Recurso” o la “Reclamación”.

(NOTA): No obstante, en los supuestos previstos en el Art. 42 apartado 2 de esta Ley, no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcance dicho presupuesto, sino al alcance global de la responsabilidad.

De esta forma, las modificaciones introducidas en esta materia, se centran fundamentalmente en dos aspectos:

En Primer lugar, se precisa que los efectos del recurso o reclamación únicamente afectarán al responsable que lo hubiera interpuesto, y,

En Segundo lugar, se introduce un confuso inciso segundo que afecta a los supuestos de responsabilidad recogidos en el Art. 42.2 de la Ley General Tributaria estableciéndose que no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto “habilitante de la responsabilidad”, sino el alcance global de la responsabilidad.

B) ANÁLISIS DE LOS SUPUESTOS DE RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES:

La Responsabilidad Tributaria de los Administradores de las Sociedades Mercantiles, puede encontrar su razón de ser en tres supuestos:

- a) INFRACCIONES COMETIDAS POR LA SOCIEDAD.
- b) POR CESE DE LA ACTIVIDAD.
- c) POR LOS INTEGRANTES DE LA ADMINISTRACIÓN CONCURSAL.

NOTA: En los tres supuestos anteriores, la Responsabilidad es SUBSIDIARIA.

a) INFRACCIONES TRIBUTARIAS COMETIDAS POR LA SOCIEDAD: (LEY GENERAL TRIBUTARIA):

El presupuesto de hecho de esta responsabilidad está motivado por las infracciones tributarias cometidas por las Sociedades siempre que hubiera “NEGLIGENCIA” de los Administradores, es decir, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones.

NOTA: DISPOSICIONES DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA:

1. La Nueva Ley General Tributaria precisa, que esta responsabilidad se produce sin perjuicio de lo dispuesto en el Art. 42.1.a de la Ley General Tributaria, que se refiere a la responsabilidad solidaria de los causantes o colaboradores en la comisión de una Infracción Tributaria. De esta forma, parece que de existir causantes o colaboradores en la comisión de infracciones tributarias, primará este supuesto de responsabilidad frente al de los Administradores.
2. La Nueva Ley General Tributaria establece, que los ADMINISTRADORES podrán serlo de hecho o de derecho.
3. Por último, la Nueva Ley General Tributaria recoge, expresamente que la responsabilidad se extiende a las SANCIONES.

b) POR CESE DE LA ACTIVIDAD: (LEY GENERAL TRIBUTARIA):

La Ley General Tributaria establece, que alcanzará a las obligaciones tributarias pendientes en el momento del cese en la actividad, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieren adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago. Queda establecida de esta forma la necesidad de culpa de los Administradores para que incurran en este supuesto de responsabilidad.

c) RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA DE LOS INTEGRANTES DE LA ADMINISTRACIÓN CONCURSAL Y LOS LIQUIDADORES DE SOCIEDADES: (LEY GENERAL TRIBUTARIA):

1. La Nueva Ley General Tributaria recoge la responsabilidad subsidiaria de los “Integrantes de la Administración Concursal y los Liquidadores de Sociedades y Entidades en general, que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios.
2. De las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a dichas situaciones responderán como ADMINISTRADORES, cuando tengan atribuidas funciones de Administración.

C) EL PROCEDIMIENTO DE DERIVACIÓN: CLASES DE RESPONSABILIDAD:

1. Responsabilidad Tributaria de los Administradores de Personas Jurídicas. (Ley General Tributaria):

La Ley General Tributaria establece dos tipos de responsabilidades tributarias:

- La Responsabilidad Subsidiaria, y
- La Responsabilidad Solidaria.

NOTA: Salvo precepto legal expreso en contrario, la Responsabilidad será siempre SUBSIDIARIA.

2. Diferencia entre ambos tipos de Responsabilidad. (El Beneficio de Excusión):

La única diferencia esencial entre ambas clases de responsabilidad es el “beneficio de excusión” de que goza el responsable subsidiario frente al solidario. Ello se traduce en que, la Administración Tributaria no se podrá dirigir frente al responsable subsidiario hasta que no se haya producido la “Declaración de Fallido o Insolvencia del Deudor principal”. No obstante, en los “Supuestos de Responsabilidad Solidaria” el hecho de que el “Deudor Principal” no pagara la deuda en el periodo voluntario de ingreso será presupuesto suficiente para que el órgano de recaudación pueda derivar la deuda contra el responsable solidario.

3. Procedimiento de Derivación contra el Responsable Subsidiario: FASES: SANCIONES: EL DERECHO DE REEMBOLSO:

DESARROLLO DE LAS FASES:	a) IMPAGO DE LA DEUDA TRIBUTARIA POR LA SOCIEDAD. b) INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO CONTRA EL DEUDOR PRINCIPAL (LA SOCIEDAD) (RECARGOS DEL PERIODO EJECUTIVO). c) ANTES DE LA DECLARACIÓN DE FALLIDO DEL DEUDOR PRINCIPAL: 1. La Ley General Tributaria, permite el establecimiento de MEDIDAS CAUTELARES FRENTE AL RESPONSABLE. (La Nueva Ley General Tributaria también las admite frente al Responsable Solidario). d) DECLARACIÓN DE FALLIDO DEL CREDITO: (si la Administración no lograra el cobro de la deuda tributaria de la Sociedad). e) FASE DE ALEGACIONES CON TRÁMITE AL RESPONSABLE: (Una vez resueltas las alegaciones o no presentadas), se emitirá y notificará al responsable el acto de derivación de responsabilidades. f) PLAZO DE INGRESO EN PERIODO VOLUNTARIO. PLAZO PARA SU IMPUGNACIÓN: - Notificado el acto de derivación de responsabilidad comenzará el plazo de ingreso en periodo voluntario de la deuda tributaria para el responsable (EL ADMINISTRADOR), así como el plazo para su impugnación.
--------------------------	--

	<u>NOTA:</u> Esta apertura de un plazo voluntario de ingreso para el responsable tributario supone que no sean exigibles al mismo los “Intereses de Demora” o los “Recargos del periodo ejecutivo” impuestos al deudor principal. (LA SOCIEDAD). Sólo cuando el responsable no pague la “Deuda” en el periodo voluntario de ingreso que se le concede en el “Acto de Derivación”, se iniciará el Periodo Ejecutivo y se exigirán los recargos e intereses que procedan. Ahora bien, estos intereses de Demora y Recargos ya serán a cargo del responsable, por no atender al pago en su plazo voluntario.
SANCIONES ART. 41.4 (LGT)	<u>SANCIONES: ARTÍCULO 41.4 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA:</u> 1. Dicho Artículo establece que la “Responsabilidad no alcanzará a las Sanciones, salvo las excepciones que en esta Ley u otra se establezcan”. 2. Este precepto permite que en determinados supuestos de responsabilidad tributaria puedan exigirse las sanciones impuestas al “Deudor Principal”, lo que sucede en la responsabilidad del causante o colaborador en la comisión de infracciones tributarias, la responsabilidad de los Administradores, la de los adquirientes de explotaciones económicas y también en los supuestos de LEVANTAMIENTO DE VELO y en los relativos a incumplimientos de ordenes de embargo y colaboración en la ocultación de bienes. (Art. 42.2 de la Ley General Tributaria).
EL DERECHO DE REEMBOLSO	<u>EL DERECHO DE REEMBOLSO:</u> Este derecho ha sido recogido de forma expresa en la Ley General Tributaria, y supone, que una vez producida la derivación de responsabilidad y, en su caso, abonada la deuda por el responsable, a éste le queda la posibilidad de resarcirse de lo pagado en nombre del “Deudor Principal” (LA SOCIEDAD).