

La responsabilidad tributaria objetiva de los administradores



BROSETA

Juan Manuel Téllez Más

abogado del área de Derecho Fiscal de BROSETA

E De un tiempo a esta parte, las actuaciones por parte de la Administración Tributaria tendientes a derivar responsabilidades a los administradores de las compañías que no han sido capaces de atender sus obligaciones fiscales se han multiplicado, convirtiendo en genérico lo que debería ser un supuesto residual.

Como es sabido, la norma tributaria ha establecido una serie de supuestos en los que impone a los administradores cuando deben responder de las deudas tributarias que la sociedad deje impagadas, así como de la posible sanción que de ellas se derive. Dicha responsabilidad puede ser solidaria (cuando el administrador haya colaborado activamente en la defraudación cometida por la sociedad que administra) o subsidiaria.

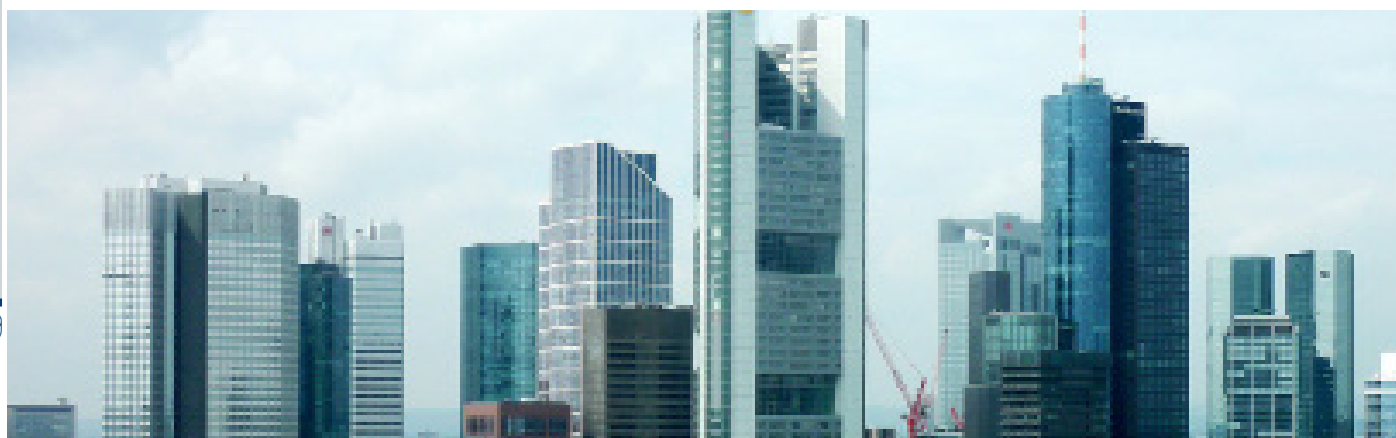
La responsabilidad subsidiaria, solo exige-

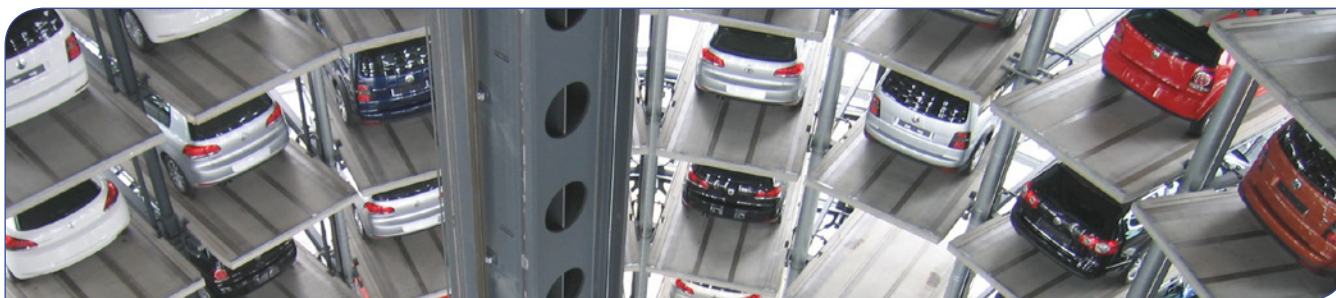
ble previa declaración de fallido del deudor principal, esto es, de la empresa que ha incumplido las obligaciones fiscales y no ha ingresado la deuda tributaria, está regulada en el artículo 43 de la Ley General Tributaria.

Dos son los supuestos principales en los que el administrador puede ser declarado responsable subsidiario: cuando la sociedad, habiendo incumplido sus obligaciones tributarias, haya sido sancionada; y cuando la sociedad haya cesado en su actividad existiendo deudas fiscales pendientes; siempre que, en ambos casos, el Administrador no hubiera realizado lo necesario para que la sociedad hubiera pagado sus deudas.

Por lo tanto, deben concurrir tres requisitos:

(i) Dos elementos objetivos: ser administrador, de hecho o de derecho y; que





se haya incumplido una obligación tributaria por parte de la sociedad por la que se le haya impuesto una sanción tributaria o que ésta haya cesado en su actividad, existiendo deudas pendientes.

(ii) Un tercer elemento subjetivo: que el administrador no realice los actos necesarios para impedir el incumplimiento de las obligaciones tributarias o haya adoptado acuerdos que permitan esos incumplimientos. En fin, se exige que la conducta del administrador sea negligente.

Por ello, la responsabilidad subsidiaria del administrador en estos casos se configura como una responsabilidad subjetiva. Es decir, debe constatarse la negligencia del administrador, no pudiendo la Administración derivar automáticamente la responsabilidad por un mero concurso del elemento objetivo, si no que vendrá obligada a probar y motivar esa falta de diligencia debida del administrador

Dejando a un lado la problemática del administrador de hecho, y no siendo objeto de estas notas la determinación de cuándo una sociedad ha cesado en su actividad al objeto de disparar la posible responsabilidad del administrador, la principal cuestión a la que debemos hacer frente en lo que se refiere a esta responsabilidad subjetiva es cuándo la conducta del administrador es negligente por no haber hecho las actuaciones necesarias para evitar el impago de la deuda.

La diligencia debida del administrador no es un concepto que aparezca definido en las normas tributarias, correspondiendo, por tanto, a los tribunales la tarea de su concreción. Pues bien, los jueces se han encargado de moldearla, transformando esta responsabilidad subjetiva en una responsabilidad quasi-objetiva desvirtuando la naturaleza de este tipo de responsabilidad.

El Tribunal Supremo ha sido claro en diferentes Sentencias (véase a modo de ejemplo las Sentencias de 20 de enero de 2011, recurso n° 2492/2008, o de 12 de diciembre de 2013, recurso n° 3690/2011), al determinar que la diligencia exigida por la norma tributaria del administrador es una diligencia de carácter genérico, es decir, para todo el conjunto de actividades, y no solo referida a la deuda tributaria en cuestión. En consecuencia, la mera dejación de las funciones propias de los administradores puede conllevar automáticamente su declaración de responsabilidad. Además, la jurisprudencia ha sido igualmente clara, al no exigir mala fe, sino simplemente esa falta de diligencia debida.

Pero lo que es más importante, el propio Tribunal Supremo señala que las funciones no son exclusivamente las que aparecen detalladas en las leyes societarias, sino que las mismas abarcan un concepto que es mucho más amplio que las que nos facilitan la legislación mercantil. Eso sí, de nuevo, sin entrar a detallar con exactitud qué se entiende por conducta negligente, dejando el análisis para el



caso concreto. Por tanto, nos encontramos con una clara indeterminación de qué situaciones y qué actos concretos debe realizar el administrador para evitar esta derivación de responsabilidad.

Si bien en ocasiones se ha tratado de clarificar qué debe entenderse por la realización de los actos necesarios que enervarían la responsabilidad del administrador, este intento de clarificación nos ha conducido a exigirles unos requisitos de diligencia elevadísimos, hasta el punto de llegar a considerar responsable subsidiario a un administrador en base a una mera culpa in vigilando, es decir, por el simple hecho de no comprobar que se estaban cumpliendo las obligaciones fiscales.

Por ello, los tribunales han transformado esta responsabilidad subjetiva y residual, en una responsabilidad prácticamente objetiva en la que resultaba poco menos que imposible al administrador probar que fue diligente en su actuación. Es más, en la medida que la Administración prueba el hecho básico constitutivo de la derivación de la responsabilidad (por ejemplo, el no cumplimiento de las obligaciones fiscales), se invierte la carga de la prueba correspondiendo al administrador probar su diligencia (Sentencia del TSJ de Andalucía de 14 de abril de 2014). En consecuencia, resulta mucho mayor la exigencia probatoria al administrador que a la Administración, dejando al citado administrador muchas veces ante una prueba diabólica.

Dentro de un entorno tan negativo, algunos Tribunales Superiores de Justicia, como el de Valencia o el de Madrid, en sus Sentencias de 7 de julio de 2017 (recurso nº 1265/2010) y de 16 de junio de 2016 (recurso nº 1030/2014), han dado algún respiro a los administradores, anulando las derivaciones de responsabilidad subsidiaria que les giró la Administración al considerar que ésta no motivó y demostró de forma suficiente que la conducta del administrador fue negligente, al limitarse a realizar imputaciones genéricas, cuando debió probar de forma efectiva esa responsabilidad por culpa que exige el precepto. Dichos Tribunales señalan que la Administración debe derivar la responsabilidad a los administradores en base a actos concretos y específicos, los cuales deben ser los que motiven esa responsabilidad subjetiva.

Pero, al margen de estos pronunciamientos, lo cierto es que los Administradores van a necesitar un plus de control de las cuestiones fiscales que lleva a cabo su empresa, y harían bien en establecer protocolos de seguimiento del cumplimiento de obligaciones fiscales, para evitar esa responsabilidad quasi-objetiva que anteriormente se ha mencionado... amén de repasar concienzudamente la cobertura de las pólizas de seguro por responsabilidad que tienen contratadas.