

LA AEAT PUEDE EXIGIR RESPONSABILIDAD A LOS ADMINISTRADORES POR LOS INCUMPLIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS QUE REALIZAN LAS SOCIEDADES QUE ADMINISTRAN.

La responsabilidad de los administradores en el ámbito tributario tiene su regulación en la Ley General Tributaria, que prevé, en función de distintos supuestos, la forma en la que se podrá exigir la responsabilidad de los administradores por los incumplimientos de las obligaciones tributarias que realizan las personas jurídicas.

En líneas generales, la norma tributaria contempla dos tipos de responsabilidad de los administradores, la **responsabilidad subsidiaria** y la **responsabilidad solidaria**.

Con carácter general, y salvo que la Ley disponga lo contrario la responsabilidad tributaria será siempre subsidiaria (Art. 41.2 LGT).

La **responsabilidad subsidiaria** supone que la Administración Tributaria, antes de dirigirse contra el Administrador, tendrá que acreditar previamente la insolvencia del deudor principal, es decir, de la sociedad, antes de dirigirse contra el deudor subsidiario. Así lo establece la LGT al señalar que "La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios."

En cambio, cuando se hace referencia a **responsabilidad solidaria**, la Administración no viene obligada a dirigirse primero contra el deudor principal porque el deudor solidario se encuentra al mismo nivel que el deudor principal.

En cuanto al alcance, la **responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda** tributaria exigida en período voluntario.

Cuando haya transcurrido el plazo voluntario de pago que se conceda al responsable sin realizar el ingreso, se iniciará el período ejecutivo y se exigirán los recargos e intereses que procedan.

La **responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo las excepciones** que, como hemos dicho, se prevén en la propia LGT o en otras leyes.

Asimismo, salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables **requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad** y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de la LGT.

Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil.

Para que pueda exigirse responsabilidad a los administradores **se requiere, en primer lugar, un incumplimiento por la sociedad de sus obligaciones tributarias** y una **conducta, dolosa o culposa, del administrador, aun a título de negligencia**, por parte de las personas encargadas de la gestión de la sociedad, es decir, de sus administradores.

Responsables Subsidiarios:

Son responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

1. Los **administradores de hecho o de derecho** de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido **infracciones tributarias**, 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 dependen o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. **Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.**

Este es el supuesto más claro de responsabilidad en el ámbito tributario de los administradores; pues se refiere a actuaciones que derivan en el incumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad tales como:

- La no llevanza de contabilidad o la llevanza de la misma con irregularidades notables,
 - Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas.
 - Incumplimiento del deber de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria.
 - Incumplimiento de obligaciones de índole contable, registral o censal.
 - Incumplimiento de obligaciones de facturación y, en general, de emisión, entrega y conservación de justificantes o documentos equivalentes.
 - Resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración Tributaria, ya sea en fase de gestión, recaudación o inspección.
 - Dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria salvo que se regularice, o aquélla se ingrese ya iniciado el período ejecutivo.
 - Disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones.
 - La utilización de personas interpuestas para gestionar la sociedad (conocidas como testaferros u hombres de paja).
2. Los **administradores de hecho o de derecho** de aquellas personas jurídicas que hayan **cesado en sus actividades**, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren **pendientes en el momento del cese**, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieran adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.

Nos referimos al supuesto de un cese de actividad de la sociedad, completo, real y efectivo; pero sin que la misma haya sido disuelta ni liquidada; pues en ese caso la responsabilidad tributaria se deriva a los socios, de forma solidaria y en proporción a la cuota de liquidación que les corresponda.

En consecuencia, concurrirá responsabilidad de los administradores en este caso cuando se produzca una **actuación dolosa, o cuando menos negligente**, de éstos en relación con sus obligaciones respecto a la disolución o liquidación de la sociedad, previo cumplimiento de sus obligaciones tributarias, o, **en su caso, respecto de su obligación legal de instar el concurso, en caso de insolvencia.**

Las leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad subsidiaria distintos de los previstos en los apartados anteriores.

El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad subsidiaria se regirá por lo dispuesto en el artículo 176 de la LGT.

Responsables Solidarios:

Son responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

- Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.

También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos 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 tributaria, las siguientes personas o entidades:

- 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.
- Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.
- 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.
- 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 aquéllos.

En este caso, al igual que en el anterior, **para que se genere la responsabilidad es necesario que los administradores de la sociedad sean causantes, de una forma directa y relevante, de la infracción tributaria cometida por la sociedad.**

Las leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad solidaria distintos de los previstos en los apartados anteriores.

El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 175 de la LGT.

Por otro lado, hay que señalar que **el plazo** para exigir responsabilidad subsidiaria al administrador es **un plazo de prescripción de cuatro años**, cuyo cómputo se inicia desde su cese como administrador, en caso de la responsabilidad derivada de las obligaciones tributarias devengadas que se encuentren pendientes en el momento del cese.

Y si no se produjese dicho cese, el plazo empezará a computarse desde la declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios, si los hay.

Finalmente, **hay que tener en cuenta que la responsabilidad atribuible a los administradores podría ser penal** si el incumplimiento consiste en conductas tipificadas como delito (por delito fiscal, que entenderemos los delitos contra la Hacienda Pública o delito de defraudación tributaria, o por delitos contra la Seguridad Social).

Quedamos a su entera disposición para cualquier aclaración o comentario al respecto.

Cristina Martín Sánchez
Carlota Rodríguez Álvaro
Silvia Rojí Pérez
Luis Alfonso Rojí Chandro

Remitido: Vanessa Esteve