

Referencia: NFJ025981

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia de 14 de junio de 2007

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 145/2002

SUMARIO:

Responsables de la deuda tributaria. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Administradores de personas jurídicas. Concepto de administrador. Momento en que debe tenerse la condición de administrador. Pérdida de la condición de administrador y efectos frente a terceros. Ha de admitirse, en el caso de cese en el cargo de administrador no inscrito en el Registro Mercantil, la prueba del cese por otros medios, por lo que si se acredita suficientemente esta circunstancia antes de la cesación de actividad de la sociedad, el administrador debe quedar excluido de responsabilidad subsidiaria. Así, procede estimar el recurso de casación para unificación de doctrina, por incurrir en infracción legal la sentencia recurrida, por exigir inscripción registral para poder entender probado el cese de los administradores, debiendo estimarse también el recurso contencioso-administrativo, dado que en el presente caso, eliminada la exigencia de la inscripción registral, ha de reconocerse que la prueba aportada por los recurrentes era suficiente para estimar el motivo de impugnación que alegaron sobre su falta de legitimación pasiva por pérdida de la condición de administradores, porque en Junta de la sociedad se decide su disolución y liquidación y se nombra a un liquidador que realiza gestiones en favor de la sociedad a partir de ese momento, no debiendo olvidarse que en este supuesto de imputación la responsabilidad no se establece de forma objetiva, por la mera existencia de deudas tributarias, sino que la misma tiene su fundamento en la conducta, al menos negligente, del administrador en lo que se refiere al pago de las deudas tributarias a partir del cese de la actividad [Vid., STSJ de la Región de Murcia, de 24 de enero de 2001, recurso n.º 1070/1998([NFJ010516](#))].

PRECEPTOS:

[Ley 230/1963 \(LGT\), arts. 40 y 114.](#)

[Ley 29/1998 \(LJCA\), art. 96.](#)

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a catorce de Junio de dos mil siete.

Visto el presente recurso de casación para unificación de doctrina interpuesto por D. M... Á... y D. N..., contra la sentencia de 14 de Enero de 2002, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, en los recursos acumulados 710 y 711 de 2001, frente a las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria de 30 de Marzo de 2001, desestimatorias de las reclamaciones deducidas contra los Acuerdos del Jefe Regional de Recaudación de la A.E.A.T., de 3 de Mayo de 1999, que declaraban a los reclamantes responsables subsidiarios, como administradores de la deuda tributaria contraída por la entidad «Distribución de Transformadores DTSA, S.A.», por IVA (4T/93).

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, en la indicada fecha de 14 de Enero de 2002, dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal:

«FALLO: Que debemos desestimar el presente recurso interpuesto por D. M... Á... y D. N..., contra las resoluciones de fecha 30 de marzo de 2001 del Tribunal Económico-Administrativo Regional en los expedientes número NÚM000 y NÚM001 sobre derivación de responsabilidad subsidiaria, que se declara conforme a derecho, sin que proceda hacer mención expresa acerca de las costas procesales causadas, al no haber méritos para su imposición.»

Segundo.

Contra dicha sentencia, la representación de D. M... Á... y D. N... interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina, alegando que estaba en contradicción con la dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, de 24 de Enero de 2001.

Suplicó sentencia por la que se declare haber lugar al recurso y, en consecuencia, se case y anule la sentencia impugnada, para dictar otra en la que se estime le doctrina mantenida en la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del T.S.J. de Murcia, así como se condene a la parte demandada al pago de las costas procesales.

Tercero.

Conferido traslado al Abogado del Estado, para la formalización del escrito de oposición, interesó sentencia que desestime el recurso, con imposición de las costas a los recurrentes.

Cuarto.

Señalada, para votación y fallo, la audiencia del día 12 de Junio de 2007, tuvo lugar en dicha fecha el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frías Ponce, Magistrado de Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se impugna en el presente recurso de casación para unificación de doctrina la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del T.S.J. de Cantabria de 4 de Enero de 2002, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo promovido por los ahora recurrentes contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria, que confirmaban los acuerdos de la Dependencia Regional de Recaudación,

de 3 de Mayo de 1999, por los que se les declaraba responsables subsidiarios de la deuda tributaria de Distribución de Transformadores DTSA, S.A. correspondiente al IVA del Cuarto Trimestre de 1993, en su condición de administradores de la sociedad, al amparo del art. 40.1 párrafo primero, supuesto segundo, de la antigua Ley General Tributaria.

En la instancia, una de las cuestiones debatidas fue si los demandantes carecían de legitimación pasiva en el expediente de derivación de responsabilidad, al haber cesado en sus cargos de administradores con anterioridad a la declaración de insolvencia de la deudora principal, que tuvo lugar esta en Octubre de 1996 y, antes, incluso, del cese de actividades de la empresa a finales de 1994, siendo desestimado por la sentencia este motivo de impugnación, por faltar la prueba del cese de los administradores.

La Sala argumentó de la siguiente forma:

«Así, aunque se aporta un certificado de un acuerdo de la Junta de 6 de Abril en el que se decide la disolución y liquidación de la sociedad y se nombra a tal efecto un liquidador, tal acuerdo no aparece elevado a escritura pública, sin que pueda considerarse como tal el acta de remisión de carta por conducto notarial que la parte presenta. En definitiva, por tanto, no se ha desvirtuado la composición de los órganos sociales que consta en el Registro Mercantil y en que se ampara la Administración para afirmar la legitimación pasiva de los Administradores.»

Cita en apoyo de su doctrina una sentencia de esta Sala de 22 de diciembre de 1993 y otra de la Sala Primera de 30 de Octubre de 2001.

Debemos precisar que el acta notarial a que se refiere la sentencia es de fecha 8 de Junio de 1994, compareciendo D.^a A..., como liquidadora de la entidad, en la que se requiere al Notario para la remisión de carta certificada con acuse de recibo, en la que se reclama a una sociedad una determinada cantidad.

En cuanto a las sentencias citadas, el caso resuelto por esta Sala versaba sobre derivación de responsabilidad de los administradores de una empresa deudora, inicialmente apremiada y en situación de insolvencia, en la que se alegó la desvinculación de los administradores respecto de la sociedad constituida, lo que fue rechazado «por cuanto solo consta acreditado que en la escritura de constitución figura como... administradora y los demás como accionistas y miembros del Consejo de Administración, pero en modo alguno que aquéllos hubieran cesado en sus respectivos cargos, ni por quienes fueron sustituidos como era estatutariamente exigible e incumbencia probatoria del recurrente con arreglo al art. 114 de la Ley General Tributaria, pues si es cierto que en la certificación de..., actuando en calidad de Secretario de la Junta de Accionistas, se hace constar que en la reunión celebrada el 30 de Junio de 1987 se acordó la renuncia de los cargos de los miembros del Consejo tal como -según dice- quedó manifestado en la anterior Junta General celebrada el 21 de Junio de 1984, tales modificaciones no aparecen elevadas a escritura pública como en la certificación se anunciaba, por lo que con referencia al Acuerdo de 30 de Junio de 1987, no alcanzaría a desvirtuar la primitiva composición de los órganos sociales actuantes en las fechas de devengo de las liquidaciones correspondientes al segundo trimestre de 1985 y primero y segundo semestres de 1986».

A su vez, en el caso de la sentencia de la Sala Primera se entabló demanda por la Tesorería General de la Seguridad Social, en ejercicio de acción encaminada a la declaración de responsabilidad solidaria de los administradores por las deudas de una sociedad, en la que se opuso la renuncia anterior de los administradores, declarándose que no operaba frente a terceros si no se ha inscrito en el Registro Mercantil.

Segundo.

Los recurrentes alegan que la sentencia impugnada está en clara contradicción con la dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, de fecha 24 de Enero de 2001, que estimó, en un supuesto también de derivación de responsabilidad subsidiaria por cese de actividad de empresa, la improcedencia del acuerdo porque en el momento de producirse el cese de actividad de la sociedad el actor no pertenecía al órgano de administración como se demostraba con un acta notarial en la que se le retiran los poderes y se nombra administrador único a otra persona, no considerando esencial que el acuerdo de cese como administrador no se hubiera inscrito en el correspondiente Registro.

Tercero.

El Abogado del Estado se opone al recurso, por entender que no concurren los requisitos de identidad que exige el art. 96 de la Ley Jurisdiccional, pues aunque en la sentencia aportada, como en la recurrida, se enjuiciaban resoluciones de los respectivos Tribunales Económico-Administrativo Regionales que confirmaban otras de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante las que se declaraba la responsabilidad de Administradores de sociedades por deudas tributarias, de una y otra índole, insatisfechas por las sociedades de cuya gestión estaban encargados y, en ambos casos, los declarados responsables basaban su defensa en su cese anterior en las funciones de Administrador de la respectiva Sociedad, coincidiendo, además, la circunstancia de que, ni en un supuesto ni en otro, el cese había sido inscrito en el Registro Mercantil, habiéndose llegado a pronunciamientos distintos, porque la sentencia de contraste afirma rotundamente que la constancia formal del cese del Administrador en el Registro Mercantil no es óbice para que dicho cese pueda considerarse producido con anterioridad, a juicio de la representación falta en este caso la igualdad sustancial en los hechos, toda vez que en el caso de la sentencia de contraste, al administrador se le retiran sus poderes, con constancia de ello en acta notarial, y se le requiere para que se abstuviese de efectuar acto alguno de gestión, bajo apercibimiento de iniciar contra él acciones legales e, incluso, fue denunciado penalmente por uno de los socios de la sociedad que gestionaba, en cambio, en la sentencia recurrida, el único hecho relevante que puede acreditarse lo constituye un certificado de acuerdo de Junta General, mediante el que se decide la disolución y liquidación de la sociedad que no fue elevado a público.

Cuarto.

Ha de rechazarse que en este caso no concurren los presupuestos para la admisión del recurso, porque, como admite la propia representación estatal, existe contradicción de fundamentación jurídica en las sentencias en torno a la cuestión que se sometía a consideración de los Tribunales, siendo los pronunciamientos distintos.

En efecto, aunque los hechos alegados en cada caso para justificar el cese no son idénticos, el tema clave a resolver en los dos recursos era si el cese anterior indubitado en las funciones de Administrador impedía la exigencia de responsabilidad subsidiaria, aunque no se hubiera cumplido con el deber de inscribir dicho cese en el registro.

Sentada la contradicción, procede determinar si la sentencia impugnada incurrió en «infracción legal», que es el segundo requisito para que pueda estimarse el recurso.

Quinto.

La sentencia impugnada acoge la corriente que propugna la eficacia constitutiva de la inscripción del cese del administrador en el Registro mercantil, y que defiende la ineficacia frente a terceros de cualquier acto de cese mientras éste no accede al Registro, frente a la que defiende la eficacia relativa de la inscripción, que hace que esta carezca de eficacia constitutiva.

Esta última posición es la que mantiene la Sala Primera de este Tribunal. Así en las sentencias de 10 de Mayo de 1999, 23 de Diciembre de 2002, 24 de Diciembre de 2002, 16 de Julio de 2004, 28 de Mayo de 2005, 7 de Febrero de 2007 y 22 de Marzo de 2007, al declarar que las inscripciones registrales de los acuerdos de cese no tienen carácter constitutivo, al no imponerlo así precepto alguno, correspondiendo el deber de inscribir a los nuevos administradores, sin que ninguna responsabilidad por falta de inscripción pueda exigirse a los cesados.

Además, el Pleno de dicha Sala Primera, en su sentencia de 28 de Abril de 2006, sentó la doctrina de que la oponibilidad a terceros de los actos sujetos a inscripción y no inscritos, se presenta en punto al cese de los administradores (art. 21.1 Código de Comercio y 9.º del Reglamento de Registro Mercantil) como un problema de eficacia respecto de la sociedad de actuaciones o gestiones realizadas por los administradores no inscritos, o que permanecen inscritos después de su cese.

Pues bien, ante esta doctrina, ha de admitirse, en el caso de cese en el cargo de administrador no inscrito en el Registro Mercantil, la prueba de cese por otros medios, por lo que si se acredita suficientemente esta circunstancia, antes de la cesación de actividad de la sociedad, debe quedar excluido de responsabilidad subsidiaria que examinamos.

Sexto.

Por lo expuesto, procede estimar el recurso de casación para unificación de doctrina, por incurrir en infracción legal la sentencia recurrida, por exigir inscripción registral para poder entender probado el cese de los administradores, debiendo estimarse también el recurso contencioso-administrativo, dado que en el presente caso, eliminada la exigencia de la inscripción registral, ha de reconocerse que la prueba aportada por los recurrentes era suficiente para estimar el motivo de impugnación que alegaron sobre su falta de legitimación pasiva, por pérdida de la condición de administradores, porque la Junta de la sociedad en 6 de Abril de 1994 decide su disolución y liquidación, y nombra a un liquidador que realiza gestiones en favor de la sociedad a partir de ese momento, no debiendo olvidarse que en este supuesto de imputación la responsabilidad no se establecía de forma objetiva, por la mera existencia de deudas tributarias, sino que la misma tenía su fundamento en la conducta al menos negligente del administrador, en lo

que se refiere al pago de las deudas tributarias, a partir del cese de la actividad, como ahora reconoce el vigente art. 43.1b) de la Ley 58/2003. Al establecer que en el presupuesto de hecho de la responsabilidad por el cese de actividades es que los administradores no hubieran hecho lo necesario para el pago o adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.

Séptimo.

No procede hacer imposición de costas en la instancia ni en esta fase de casación.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo Español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Primero.

Estimar el recurso de casación para unificación de doctrina interpuesto por D. M... Á... y D. N..., contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, sentencia que se casa y anula.

Segundo.

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria de 30 de Marzo de 2001, con anulación de tales resoluciones y los actos que confirma.

Tercero.

No hacemos imposición de costas en la instancia ni en el recurso de casación.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernández Montalvo. Manuel Garzón Herrero. Juan Gonzalo Martínez Micó. Emilio Frías Ponce. Manuel Martín Timón. Jaime Rouanet Moscardó.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado-Ponente de la misma, D. EMILIO FRÍAS PONCE, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.