

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ058844

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 25 de junio de 2015

Vocalía 12.^a

R.G. 460/2015

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Administradores de personas jurídicas. Supuestos. Cese de actividad. Concepto de cese de actividad. No resulta exigible el transcurso del periodo de inactividad establecido en la normativa reguladora de las sociedades mercantiles como causa de disolución. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión planteada consiste en determinar si para declarar la responsabilidad subsidiaria de los administradores de entidades que, de hecho, hayan cesado en el ejercicio de su actividad, regulada en el art. 43.1.b) de la Ley 58/2003 (LGT), resulta exigible o no el requisito de que haya transcurrido el periodo de inactividad establecido en la normativa reguladora de las sociedades mercantiles como causa de disolución. Pues bien, la exigencia del transcurso de un plazo de inactividad de la entidad de al menos tres años, a los efectos de poder derivar la responsabilidad, podría tener incidencia en el cómputo del plazo de prescripción, llevando en última instancia a una consecuencia sin sentido, lo que apunta a la idea de la improcedencia del criterio, pues resultaría que el plazo de prescripción de la acción recaudatoria de derivación empezaría a contarse antes de que ésta pudiera iniciarse, toda vez que art. 67.2 párrafo tercero de la Ley 58/2003 (LGT) establece que "Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios". Dicho esto, el Tribunal Central fija como criterio que el transcurso del concreto periodo de inactividad que se pueda establecer en la normativa reguladora de las sociedades mercantiles como causa de disolución, no es exigible como requisito para poder declarar la responsabilidad subsidiaria regulada en el art. 43.1.b) de la Ley 58/2003 (LGT). **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 43 y 67.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones sito en C/ San Enrique nº 17, 28020-Madrid, contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, por la que se resuelve, estimándola, la reclamación económico-administrativa nº 28/4932/2013, relativa a acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1. Por acuerdo de la Delegación de Madrid de la AEAT de fecha 5 de octubre de 2012 se declaró a D.JA, miembro del Consejo de Administración de la entidad deudora desde el 13 de febrero de 2008, responsable subsidiario de las deudas tributarias al amparo del artículo 43.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La entidad deudora se constituyó el día 14 de febrero de 2006. El cese de hecho en el ejercicio de su actividad de la entidad viene determinado por los siguientes hechos: no desarrollar ninguna actividad desde el ejercicio 2009; no constar imputaciones de proveedores y clientes en la declaración anual de operaciones con terceras personas desde esa fecha; la última declaración tributaria presentada a ingresar corresponde al modelo 110 (retenciones) de 2010 del cuarto trimestre; desde el ejercicio 2008 no constan movimientos en las cuentas bancarias de la entidad, siendo sus saldos 0 €; y porque no hay trabajadores dados de alta.

Finalizado el periodo de pago voluntario de las deudas tributarias de la sociedad y seguido el procedimiento ejecutivo correspondiente resultando incobrables los créditos, la sociedad deudora principal fue declarada fallida con fecha 13 de octubre de 2011.

El día 26 de julio de 2012 se notificó a D. JA el acuerdo de inicio de declaración de responsabilidad, al amparo del artículo 43.1.b) de la Ley General Tributaria.

A la fecha de la declaración de la responsabilidad no constaba en el Registro Mercantil que se hubiera acordado la disolución de la sociedad, ni que se hubiera iniciado el procedimiento de liquidación, ni que hubiera quedado extinguida su personalidad jurídica, ni promovida la declaración de concurso.

Segundo:

Contra el acuerdo de derivación de responsabilidad D. JA formuló recurso de reposición que fue desestimado, y contra esta resolución desestimatoria dedujo reclamación económica administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (en adelante, TEAR) que fue estimada en los siguientes términos:

“CUARTO: El acuerdo de derivación de responsabilidad objeto de la presente reclamación concluye que son cinco los requisitos que deben cumplirse para que pueda hacerse efectiva la responsabilidad prevista en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 43 de la Ley 58/2003, General Tributaria, siendo el cuarto de ellos el incumplimiento por parte de los administradores de la sociedad de las obligaciones que les impone la normativa mercantil en el momento de la extinción. Al efecto, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en resoluciones de 30 de octubre de 2012 (RG. 3587/10 y RG. 3642/10) ha declarado que la falta de promoción por los administradores de los acuerdos sociales necesarios para una ordenada disolución y liquidación de la sociedad que ha cesado de hecho en sus operaciones los constituye en responsables tributarios, salvo prueba de que por fuerza mayor u otra causa bastante no pudieron promover tales acuerdos, o salvo el caso de que siendo colegiado el órgano de administración hubiera hecho todo lo posible legalmente para lograr un pronunciamiento del mismo dirigido a ello. Ahora bien, dicha promoción de la resolución y liquidación de la sociedad únicamente es exigible al administrador cuando se dan las circunstancias legalmente establecidas para ello que, en el supuesto de cese de la actividad, se dan, conforme a lo señalado en el artículo 104.1.d) de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, por falta de ejercicio de la actividad o actividades que constituyan el objeto social durante tres años consecutivos y, en el presente caso, el acuerdo impugnado considera que desde el ejercicio 2009 ha cesado en la actividad, sin especificar un concreto momento dentro de ese año, pero señalando que presentó una declaración a ingresar en el ejercicio 2010, por lo que hay que entender que el cese de la actividad se produjo al final del ejercicio 2009 y desde ese momento hasta la fecha del acuerdo de inicio del expediente de derivación de responsabilidad, el 26 de julio de 2012, e incluso hasta la fecha del acuerdo de derivación, el 5 de octubre de 2012, no habían transcurrido tres años sin ejercicio de actividad, por lo que no le puede ser reprochable al administrador en el momento de dictarse el acuerdo de declaración de responsabilidad la falta de promoción de los acuerdos de disolución y liquidación de la sociedad como fundamento de tal responsabilidad.”

Tercero:

Frente a la resolución del TEAR, el Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria interpuso recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio al estimarla gravemente dañosa y errónea.

Las razones, a juicio de la Directora recurrente, por las que procedería la estimación del presente recurso, serían las que a continuación se exponen:

1. El artículo 43.1.b) de la Ley General Tributaria obliga a constatar que la deudora principal ha cesado en sus actividades, sin establecer para este requisito condición alguna de carácter temporal.

El artículo 104 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada regula las causas de disolución de tales sociedades, de tal modo que cuando se dé alguna de ellas, como es la regulada en la letra d), falta de ejercicio de la actividad durante tres años consecutivos, el interesado en reclamar su cumplimiento ha de acudir a los Jueces y Tribunales de lo Mercantil, y la responsabilidad que cabe imputar es la regulada en el artículo 105.5 de la misma norma. Lo mismo acontece con la nueva regulación de estas sociedades contenida en el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, en cuyo artículo 363.1 (según redacción dada por la Ley 25/2011, de 1 de agosto) se establece que la sociedad de capital "deberá disolverse" por el cese en el ejercicio de la actividad durante más de un año.

Sin perjuicio de lo anterior, en orden a declarar la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.b) de la Ley General Tributaria, la Administración tributaria no ha de acudir al Tribunal correspondiente de lo Mercantil en demanda de su derecho de cobro ni le corresponde instar la disolución de la deudora, sino que ha de limitarse a constatar que su actividad ha cesado y que se han cumplido el resto de los requisitos exigibles establecidos en ese mismo artículo. Es en este contexto en el que ha de situarse la referencia al artículo 104 de la LSRL que se hace en el fundamento de derecho segundo del acuerdo de declaración de responsabilidad, referencia que podría perfectamente haberse obviado por innecesaria.

Otra interpretación, como la efectuada por el TEAR, conllevaría que hubiese de ser la jurisdicción civil la que tendría que determinar si se ha cumplido o no el requisito y que hubiera que esperarse a ese pronunciamiento para declarar la responsabilidad tributaria. En apoyo de esta alegación se invoca la resolución del TEAC de fecha 22 de julio de 2011, recaída en la reclamación RG 00- 2418-2010, impugnada ante la Audiencia Nacional, y confirmada por ésta en sentencia de 17 de diciembre de 2012 (Rec. nº 553/11).

2. En apoyo de su criterio, el TEAR invoca dos resoluciones del TEAC, de fecha 30 de octubre de 2012. No obstante, el análisis correcto de estas dos Resoluciones, a juicio de la Directora recurrente, debe ser el siguiente:

- En la resolución recaída en la reclamación RG 00-3642-2010, no se recoge en la resolución la fecha de notificación del inicio del procedimiento de derivación (lo que resultaría, a juicio del TEAR; de importancia extrema para determinar si se ha cumplido o no el plazo de los tres años de inactividad), sino que se limita a indicar la fecha del acuerdo de declaración de responsabilidad. Se constata, pues, que ni ha pasado el plazo de tres años de inactividad de la deudora principal, ni que ese Tribunal Central considera que se trate de un requisito para declarar la responsabilidad subsidiaria regulada en el artículo 43.1.b) de la LGT, a pesar de que en el Fundamento de Derecho cuarto de la resolución se cite el artículo 104.1 de la LSRL.

- En la resolución recaída en la reclamación RG 00-3587-2010, y a pesar de que sí se da la circunstancia de que habían transcurrido más de tres años entre el cese de actividad y el inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad, no se considera que sea un requisito de ésta y tampoco indica que ese plazo haya transcurrido atribuyendo a ello algún significado.

3. Otro argumento esencial contra la exigencia de que deban transcurrido al menos tres años desde el cese de la actividad de la entidad deudora principal, para que se pueda iniciar el procedimiento de derivación respecto del responsable subsidiario, es que conforme a lo preceptuado en el artículo 67.2, párrafo tercero, de la Ley General Tributaria respecto del cómputo de los plazos de prescripción, de aplicarse el criterio del TEAR resultaría que el plazo de prescripción de la acción recaudatoria de declaración de responsabilidad empezaría a contarse antes de que ésta pudiera iniciarse.

Por todo lo expuesto, el Departamento de Recaudación solicita de este Tribunal Central que fije como criterio que el periodo de inactividad establecido o que pueda establecerse en la normativa reguladora de las sociedades mercantiles como causa de disolución, no es exigible como requisito para declarar la responsabilidad subsidiaria regulada en el artículo 43.1.b) de la Ley General Tributaria.

Cuarto:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, éste se remite a las alegaciones formuladas ante el TEAR, y en particular a la exigencia del transcurso del período de tres años como requisito necesario para declarar la responsabilidad subsidiaria.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, según lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria (en adelante, LGT).

Segundo.

La cuestión planteada consiste en determinar si para declarar la responsabilidad subsidiaria de los administradores de entidades que, de hecho, hayan cesado en el ejercicio de su actividad, regulada en el artículo

43.1.b) de la LGT, resulta exigible o no el requisito de que haya transcurrido el periodo de inactividad establecido en la normativa reguladora de las sociedades mercantiles como causa de disolución.

Tercero:

La responsabilidad subsidiaria en el supuesto de cese de la actividad de la deudora está regulada en el artículo 43 de la LGT, en la que se establece:

“1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades: (...) b) 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.”

Estima el TEAR la reclamación dictada en única instancia, con fundamento, según indica, en los pronunciamientos de este Tribunal Central de 30 de octubre de 2012, recaídos en las reclamaciones 00/3587/10 y 00/3642/10.

En relación con ello, este Tribunal Central debe comenzar indicando que no es correcta la interpretación que formula el TEAR por cuanto, como en efecto señala la Directora recurrente, tal criterio no puede extraerse de las invocadas resoluciones; así, en la resolución recaída en la reclamación 00/3642/2010, se constata en los antecedentes de hecho que precisamente no ha transcurrido el plazo de tres años de inactividad de la deudora principal, ni tampoco se indica que sea un requisito necesario para declarar la responsabilidad subsidiaria; por su parte, en la resolución recaída en la reclamación 00/3587/2010, si bien sí concurre la circunstancia de que habían transcurrido más de tres años entre el cese de actividad y el inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad, no se considera que sea un requisito para tal derivación y tampoco se indica que ese plazo haya transcurrido otorgándole a ello algún significado.

Por otra parte, en orden a declarar la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.b) de la LGT, la Administración tributaria no tiene que acudir al Tribunal correspondiente de lo Mercantil en demanda de su derecho de cobro ni le corresponde instar la disolución de la deudora, sino que ha de limitarse a constatar y a acreditar que la actividad ha cesado de facto y que se han cumplido el resto de los requisitos exigibles establecidos en ese mismo artículo.

En este sentido, cabe destacar la resolución de este Tribunal Central de fecha 22 de julio de 2011, recaída en la reclamación 00/2418/2010, confirmada por la Sentencia de la Audiencia Nacional de 17 de diciembre de 2012 (rec. nº 553/2011) que, en su Fundamento de Derecho 5º, invocando jurisprudencia del Tribunal Supremo, concluye:

“QUINTO: ... sobre la alegada competencia de la jurisdicción civil, para determinar la existencia o no de la causa de disolución, cabe destacar que la Sentencia del Tribunal Supremo dictada en interés de ley de 7 de febrero de 2005, señala lo siguiente: "La Administración Tributaria, (...), es competente para derivar la deuda tributaria desde la sociedad al administrador responsable subsidiario con la sola exigencia de que la primera se encuentre total o prácticamente inactivada de hecho (haya cesado en su actividad) y que el administrador sea quien material y/o formalmente tenga esa condición al tiempo de devengo de las deudas tributarias. La prueba de estos hechos debe estar en el expediente administrativo para la derivación de responsabilidad. La decisión de derivación debe quedar, en todo caso, sujeta al control de la jurisdicción contencioso-administrativa"

“(...) cabe derivar la responsabilidad contra los administradores una sociedad por haber cesado la sociedad en su actividades, supuesto en el que la Ley no exige la existencia de infracción tributaria ni por tanto mala fe o negligencia grave en los administradores para que la derivación sea posible. Para la exigencia de esta causa de imputación deben concurrir los siguientes requisitos:

a) El hecho determinante de la derivación el cese de la actividad de la persona jurídica, teniendo la misma obligaciones tributarias pendientes. Tal cese tiene un contenido fáctico, no jurídico, careciendo por tanto de contenido formalistas, siendo necesario únicamente que la cesación en la actividad sea completa y presumiblemente irreversible lo que debe quedar probado en el expediente por los órganos administrativos.

b) *La condición de administrador al tiempo del cese, extendiéndose la responsabilidad a las obligaciones tributarias pendientes y no prescritas de las empresas a la fecha de efectuarse la derivación y;*

c) Declaración de fallida en el cumplimiento de sus obligaciones de la sociedad sujeto pasivo. Cumplidos los requisitos expuestos existe título suficiente para derivar la responsabilidad de la empresa contra su administrador o administradores.

(...) podrá acordar la derivación de responsabilidad subsidiaria a los administradores de la sociedad que haya cesado en sus actividades y se le declare fallida, independientemente de que siga existiendo con personalidad jurídica propia. No es necesario que la sociedad esté disuelta y liquidada o sometida a proceso de suspensión de pagos o quiebra"(...).

*"Por consiguiente, (...) puede la Jurisdicción contencioso-administrativa de acuerdo con el artículo 4 la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa examinar y decidir como cuestión prejudicial, cuando puede considerarse que una sociedad ha cesado, como cuestión de hecho en su actividad (...). **No se requiere pues de la existencia de un previo pronunciamiento en el orden jurisdiccional civil que determine si concurre o no el requisito de cese en la actividad de la persona jurídica**"(1).*

En conclusión, al estar la derivación de responsabilidad sujeta a la revisión contencioso-administrativa, y ser ésta competente para determinar la existencia o no del cese de hecho, no es necesario un pronunciamiento previo de la jurisdicción civil ... "

Finalmente, la exigencia del transcurso de un plazo de inactividad de la entidad de al menos tres años, a los efectos de poder derivar la responsabilidad, podría tener incidencia en el cómputo del plazo de prescripción, llevando en última instancia a una consecuencia sin sentido, lo que abunda en la idea de la improcedencia del criterio, pues resultaría que el plazo de prescripción de la acción recaudatoria de derivación empezaría a contarse antes de que ésta pudiera iniciarse, toda vez que artículo 67.2 párrafo tercero de la LGT establece que *"Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios"*.

En consecuencia,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN**,

ACUERDA

ESTIMARLO, fijando como criterio el siguiente: El transcurso del concreto periodo de inactividad que se pueda establecer en la normativa reguladora de las sociedades mercantiles como causa de disolución, no es exigible como requisito para poder declarar la responsabilidad subsidiaria regulada en el artículo 43.1.b) de la Ley General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.