

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 16 de junio de 2026

Sala 3.^a

R.G. 1285/2024

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Necesidad de identificar en el acuerdo de manera concreta la conducta negligente imputable al administrador. El reclamante alega que la sanción no era exigible por encontrarse suspendida conforme al art. 212.3.a) LGT, al haber interpuesto recurso de reposición. Sin embargo, del expediente no consta recurso alguno contra la resolución sancionadora del IS, ni el acuerdo impugnado hace referencia a dicha circunstancia, señalando únicamente que la sanción quedó impagada en período voluntario, lo que dio lugar a la providencia de apremio. Asimismo, ante los Tribunales Económico-Administrativos únicamente consta impugnada la liquidación del IS, reclamación que fue desestimada, destacando el Fundamento de Derecho octavo que no constaba impugnada la sanción. Al no haberse acreditado la interposición del recurso ni, por tanto, la suspensión automática, se desestima esta pretensión. Respecto de la responsabilidad del art. 43.1.a) LGT, se exige la comisión de una infracción por la sociedad, la condición de administrador al tiempo de cometerse y la declaración de fallido del deudor principal, además de una conducta propia del administrador, al menos negligente, consistente en omitir los actos necesarios para el cumplimiento tributario, consentir los incumplimientos de sus dependientes o adoptar acuerdos que los posibiliten. Esta conducta debe distinguirse de la infracción de la sociedad y quedar concretamente individualizada en el acuerdo de derivación, con conexión entre la actuación del administrador y los incumplimientos, sin que baste su mera condición de administrador ni una referencia genérica a sus obligaciones mercantiles. El reclamante niega la existencia de datos objetivos suficientes para fundamentar la derivación, invocando la resolución del TEAC RG 4828/2016. No obstante, el acuerdo individualiza la conducta del administrador atendiendo a su experiencia profesional y previa actuación como apoderado de otras entidades, considerando que debía conocer la contabilidad de la sociedad y la improcedencia de un saldo acreedor en la cuenta de caja, situación que no corrigió ni al aprobar las cuentas ni al presentar el IS. Se valoran también como indicios la elevada cuantía de las operaciones, el pago habitual en efectivo a proveedores y el incumplimiento de la obligación de llevar los libros contables. En consecuencia, el TEAC considera suficientemente concretada la conducta negligente imputable al administrador y compatible con su doctrina: mientras el art. 42.1.a) LGT exige una conducta dolosa, el art. 43.1.a) LGT únicamente requiere simple negligencia o culpa *in vigilando* vinculada a la condición de administrador, requisitos que se consideran acreditados.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación interpuesta frente al acuerdo declarativo de responsabilidad subsidiaria nº 38...582J dictado en virtud del artículo 43.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la Dependencia Regional de Recaudación -Delegación de Santa Cruz de Tenerife- con un alcance de 276.419,65 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Tras la instrucción del correspondiente procedimiento -iniciado mediante comunicación de inicio y propuesta notificada el 27/10/2023-, D. **Axy** (...) fue declarado responsable subsidiario de las deudas tributarias de la entidad **XZ** SL, en virtud del artículo 43.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por acuerdo nº 38...582J de fecha 10/01/2024, ascendiendo el alcance de la responsabilidad a 276.419,65 euros -importe exigible de 201.719,54 euros-.

No consta en el expediente acuse de recibo de la notificación practicada del acuerdo anterior.

SEGUNDO.- Como hechos relevantes contenidos en el acuerdo pueden destacarse, entre otros, los siguientes:

I.-) Las deudas que se exige a la entidad **XZ** SL tienen el siguiente origen:

Síguenos en...



- La deuda con clave A38...694 corresponde al concepto «ACTAS DE INSPECCION - Sociedades Actas Inspección (Período 2017-2018)» por importe de 170.669,38 euros.
- La deuda con clave A38...353 por importe de 186.750,27 euros corresponde al expediente sancionador derivado de la liquidación anterior.

II.-) Con fecha 27/06/2023 **XZ** SL fue declarada fallida, sin que se haya producido ninguna circunstancia que permitiera rehabilitarla.

III.-) Entre los hechos contenidos en el acuerdo que fundamentan el presupuesto de hecho de la responsabilidad pueden destacarse:

- Desde el 28/06/2017 D. **Axy** ostentaba la condición de Administrador único de la entidad con carácter indefinido, esto es, en el momento en que se cometieron las infracciones tributarias en los ejercicios 2017 y 2018, que fueron tipificadas conforme a lo previsto en el artículo 191.1 LGT -dejar de ingresar-.

- En lo relativo al elemento subjetivo, se individualiza la conducta negligente del administrador amparándose en la Doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo (STS de 02/10/2023 [rec. 8791/2021]), que reconoce la naturaleza sancionadora del artículo 43.1 a) LGT.

TERCERO.- Con fecha 07/02/2024 D. **Axy** interpuso la presente reclamación solicitando al TEAC, en síntesis, los extremos siguientes:

- La resolución sancionadora fue impugnada en vía de reposición por lo que esta se encontraba suspendida en virtud del artículo 212.3 a) LGT, siendo un contrasentido exigir al responsable subsidiario lo que, legalmente, no era exigible al deudor principal. A tal efecto, se transcribe la sentencia del Tribunal Supremo 487/2021 de 08/04/2021 [1107/2020].
- Inexistencia de datos objetivos para iniciar un expediente declarativo de responsabilidad. A tal efecto, se transcribe la resolución nº 00/04828/2016 dictada por este TEAC con fecha 24/09/2019.

Notificado el trámite de puesta de manifiesto del expediente con fecha 18/03/2024, no consta la presentación de alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si el acuerdo declarativo de responsabilidad subsidiaria nº 38...582J dictado en virtud del artículo 43.1 a) LGT, es ajustado a Derecho.

TERCERO.- El artículo 41 LGT regula la responsabilidad tributaria, siendo destacables los términos siguientes:

1. La ley podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2 del artículo 35 de esta ley.

2. Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria. (...).

5. 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 esta ley. (...).

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios. (...).

El artículo 43.1.a) LGT declara responsables subsidiarios de la deuda tributaria, entre otras, a las siguientes personas:

Síguenos en...

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 42 de esta ley, 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 dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.

Por su parte, el artículo 174 LGT regula los aspectos generales del procedimiento para la declaración de responsabilidad:

1. La responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la ley disponga otra cosa.

(...).

4. El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:

a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.

b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

5. En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación 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 únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.

(...).

En el caso particular que nos atañe, el artículo 176 LGT dispone:

Una vez declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios, la Administración tributaria dictará acto de declaración de responsabilidad, que se notificará al responsable subsidiario.

CUARTO.- En primer lugar, se alega que la sanción no resulta exigible, toda vez que se encontraba suspendida en virtud de lo dispuesto en el artículo 212.3 a) LGT por haberse interpuesto recurso de reposición frente a la misma.

A tal efecto, el artículo 212.3 LGT establece lo siguiente:

3. La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:

a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa. (...).

Examinado el expediente electrónico, no consta la interposición de ningún recurso de reposición contra la resolución del procedimiento sancionador con referencia 79...25 relativo al Impuesto sobre Sociedades (2017/2018). Asimismo, el acuerdo impugnado no hace ninguna referencia a dicha circunstancia, limitándose a reflejar que la sanción resultó impagada a su vencimiento tras la notificación en vía voluntaria (20/04/2023) y como consecuencia de ello se notificó la correspondiente providencia de apremio con fecha 08/07/2023.

Por otro lado, consultadas las bases de datos de los Tribunales Económico Administrativos, únicamente consta interpuesta reclamación nº 38-02583-2022 -y acumulada nº 38-02989-2022- frente a la liquidación practicada por IS (2017-2018), que fue desestimada mediante resolución de 27/03/2024. A estos efectos, resulta destacable lo dispuesto en el Fundamento de Derecho OCTAVO:

... Finalmente, por lo que se refiere a la nulidad de la sanción por inexistencia de voluntariedad, este Tribunal desconoce la sanción a la que se refiere el interesado, puesto que únicamente consta impugnado el acuerdo de liquidación que es objeto de la presente reclamación.

A la vista de lo expuesto, no consta acreditada la suspensión automática de la sanción por la interposición de recurso de reposición frente a la misma, y como quiera que el reclamante no ha aportado prueba alguna que permita corroborarlo, procede desestimar su pretensión.

En consecuencia, no procede entrar a valorar la idoneidad y aplicabilidad a este presente supuesto, la Doctrina contenida en la STS de fecha 08/04/2021 [rec. 1107/2020] invocada por el reclamante, según la cual:

La respuesta a la primera cuestión, debe ser que en los supuestos de declaración de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT, es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en periodo voluntario, sin perjuicio de que la sanción no pueda ser exigida y deba continuar suspendida hasta que sea firme en vía administrativa.

Asimismo, la respuesta a la segunda cuestión debe ser que, en los supuestos en los que contra el acuerdo de imposición de sanción se interponga recurso de reposición o cualquier otro procedente de derecho, el periodo ejecutivo se iniciará con la firmeza de la sanción en vía administrativa, lo que determinará el órgano competente para dictar el acuerdo de derivación de responsabilidad.

Sentencia, por otra parte, que permite la declaración de responsabilidad en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT en el caso de las sanciones con independencia de su firmeza.

QUINTO.- Para que pueda exigirse la responsabilidad prevista en el artículo 43.1 a) LGT es precisa la concurrencia de los siguientes requisitos:

- La comisión de una infracción tributaria por la sociedad administrada.
- La condición de administrador al tiempo de cometerse la infracción.
- La declaración de fallido del deudor principal.

Una conducta en el administrador reveladora de no haber realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, haber consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o haber adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones.

Más concretamente, la conducta exigida al administrador por el artículo 43.1 a) LGT consiste en el incumplimiento, por mera negligencia, de los deberes normales de un gestor (dejación de funciones), que ocasiona la comisión de la infracción por parte de la sociedad que administra y por ello se le obliga a compensar el daño causado. La conducta imputable al administrador es distinta de la conducta que supuso la comisión de la infracción por la mercantil administrada. La separación descansa en el tipo de conducta propio de cada figura. La sociedad infractora realiza un acto contrario a la ley y por eso se le sanciona. Por el contrario, la responsabilidad del artículo 43.1 a) LGT no se genera por la conducta de la entidad, sino por las conductas que el precepto describe, directamente imputables al administrador y que obedecen a los deberes normales de un gestor:

- No realizar los actos necesarios que fuesen de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias infringidas. Ello exige la omisión de actos relacionados directamente con la obligación infringida que el administrador sabe que tiene el deber de realizar por razón de su cargo (el administrador social sabe que debe velar por el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de la mercantil que administra).
- Consentir el incumplimiento por quienes de ellos dependan, lo que supone una clara permisividad respecto de la actividad ilícita de los subordinados (falta de supervisión o culpa in vigilando o in eligiendo, como serían, por ejemplo, los casos en los que no se vigila la actuación de un apoderado o consejero delegado).
- O adoptar acuerdos que hicieran posible tales infracciones, que exige una intervención directa en la adopción de los actos o en el desarrollo de actuaciones que conducen o propician la comisión de las infracciones sancionadas.

Además, es necesario que se establezca una conexión, por mínima que esta sea, entre las circunstancias concretas en que se produce la comisión de las infracciones y la actuación, al menos negligente, del administrador al que se le pretenden derivar las deudas y sanciones, que se plasme en el acuerdo

declarativo de responsabilidad para conocimiento del afectado y para permitir su revisión en las sucesivas instancias económico-administrativas o jurisdiccionales.

El Tribunal Supremo se ha pronunciado en numerosas ocasiones sobre la responsabilidad prevista en el artículo 43.1 a) LGT y, más recientemente, en las sentencias de 05/06/2023 (recurso de casación nº 4293/2021) y de 02/10/2023 (recurso de casación nº 8791/2021), donde, además de lo ya señalado en sentencias anteriores sobre este supuesto de responsabilidad, ha venido a establecer que «la responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1 a) de la LGT posee naturaleza sancionadora», confirmando lo que ya apuntó en su día la sentencia del Tribunal Constitucional 85/2006, de 27 de marzo, sobre el carácter materialmente sancionador de esta responsabilidad.

En ambas sentencias (la de 02/10/2023 reproduce lo señalado en la de 05/06/2023), establece lo siguiente:

"(...) No existen pronunciamientos del Tribunal Supremo sobre la naturaleza sancionadora o no del artículo 43.1 a) LGT. Y, así, debemos destacar que mientras que el artículo 42.1 a) LGT establece la derivación de responsabilidad solidaria a los administradores que tiene una conducta activa en la comisión de la infracción tributaria por parte de la sociedad, el artículo 43.1 a) LGT posibilita la derivación de responsabilidad subsidiaria a los administradores que con su conducta omisiva o pasiva posibilitan la comisión de la infracción.

Se gradúa la responsabilidad en solidaria o en subsidiaria en función de la conducta activa o pasiva del administrador en relación con la comisión de la infracción tributaria por parte de la sociedad [...]"

Sin embargo, la argumentación contenida en nuestra reciente sentencia -ya citada- 729/2023, de 5 de junio, rca. 4293/2021, ECLI:ES:TS:2023:2655, permite afirmar el carácter sancionador de la responsabilidad tributaria subsidiaria, derivada a los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo estas 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 dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones.

Poníamos de manifiesto en la sentencia 729/2023 de 5 de junio:

"[...] El supuesto de responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1 a) LGT requiere la existencia de un requisito objetivo, como es la condición de administrador del responsable y la existencia de infracciones tributarias cometidas por la sociedad mercantil, y de un requisito subjetivo, consistente en la concurrencia de una conducta culpable del responsable, conducta que sería determinante de la comisión de las infracciones tributarias por la sociedad.

Suele imputarse al administrador el no haber realizado los actos necesarios, de su incumbencia, para cumplir las obligaciones tributarias que se infringieron, o bien haber consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependieran, e incluso haber adoptado acuerdos que posibilitasen la comisión de tales infracciones, siendo la prueba de la existencia de los requisitos objetivo y subjetivo a cargo de la Administración. (...)

En efecto, el presupuesto de hecho del que surge la atribución de la responsabilidad subsidiaria a los administradores no es otro que la existencia de una infracción tributaria cometida por la sociedad en la que han participado, de forma que anulada la infracción tributaria, en este caso por falta de motivación de la culpabilidad, no existe el presupuesto que habilita la derivación de la responsabilidad a los administradores, lo que comportará la anulación de la declaración de responsabilidad en su totalidad, sin que pueda mantenerse la derivación de responsabilidad respecto de la liquidación. (...).

De cuanto se ha expuesto no cabe sino corroborar que, efectivamente, la vía del artículo 43.1 a) LGT regula un supuesto de derivación de responsabilidad tributaria de carácter sancionador desde el momento que su presupuesto es la propia existencia de la infracción tributaria cometida por la sociedad, debiendo mediar - como hemos expuesto- la conducta culpable del administrador cuya responsabilidad se declara.

Sin perjuicio de que el artículo 43.1 a) LGT se refiere también a que los administradores de hecho o de derecho hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones, cabe considerar que la conducta pasiva que describe el propio auto de Admisión al analizar el artículo 43.1 a) LGT, en contraste con el comportamiento activo que denota el artículo 42.1 a) LGT, no obsta a la anterior conclusión. Ambos supuestos vienen a reflejar una voluntad de no cumplir las obligaciones tributarias, pudiendo consistir esa

conducta pasiva, por ejemplo, en una desatención o dejación de funciones, en particular, de los deberes de vigilancia respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, determinante o posibilitador de una preterición que, precisamente, da lugar a la infracción cometida por la sociedad."

Asimismo, mediante STS de fecha 20/05/2025 [rec. 3452/2023] se ratificó la naturaleza sancionadora de este tipo de responsabilidad en los términos siguientes:

- «1. Se ratifica la doctrina jurisprudencial de esta Sala sobre la naturaleza sancionadora del régimen de responsabilidad subsidiaria aplicable a los administradores mercantiles, previsto en el art. 43.1 a) LGT.*
- 2. Entre las garantías que amparan al responsable tributario subsidiario, como consecuencia de la naturaleza sancionadora de esta categoría de responsabilidad, está la interdicción de una responsabilidad objetiva del administrador, que resultaría en caso de que la responsabilidad subsidiaria atendiera en exclusiva a la condición de administrador de la persona jurídica, pues se vulneraría el principio de presunción de inocencia.*
- 3. Asimismo, entre estas garantías están también la no inversión de la carga de la prueba. El examen sobre la carga de la prueba del hecho detonante de la derivación no es ajeno, en modo alguno, a la naturaleza sancionadora de esta categoría de responsabilidad, que no resulta compatible con la atribución al responsable tributario, bajo tal consideración, de la carga de probar su inocencia.*
- 4. Será la Administración la que, en un procedimiento contradictorio, con participación y audiencia del presunto responsable, tenga que aportar los elementos de prueba que fundamenten el supuesto de esta responsabilidad. Y las dudas que en este ámbito pudieran suscitarse deberán resolverse aplicando el principio in dubio pro reo.»*

Finalmente, resulta necesario traer a colación la reciente STS de fecha 17/07/2025, que aborda el artículo 43.1 LGT -apartados a) y b)-. En lo que respecta al apartado a) es destacable el siguiente fundamento:

«(...) Es cierto que la de administrador de la sociedad es condición necesaria para que proceda la derivación de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) de la LGT, pero no es suficiente. Debe la Administración tributaria explicitar y concretar, cada vez que derive la responsabilidad, la conducta del administrador que llevó a materializar los incumplimientos antijurídicos desencadenantes de las sanciones impuestas a la sociedad. La mera referencia genérica a las obligaciones del cargo previstas en la legislación mercantil, no basta para anudar la responsabilidad de quien fue administrador. Se precisa un concreto y puntual análisis de lo realmente acontecido, dando respuesta a las cuestiones invocadas por el interesado y que no sea la mera referencia a las previsiones legales.»

SEXTO.- En segundo lugar, reclamante alega la inexistencia de datos objetivos que fundamenten la iniciación del acuerdo declarativo de responsabilidad, invocando expresamente la resolución nº 00/04828/2016 de fecha 24/09/2019 de este TEAC.

En este sentido, amparándose en la reciente Doctrina jurisprudencial (STS de 02/10/2023 [rec. 8791/2021]), la Dependencia Regional justificó la concurrencia del elemento subjetivo mediante la individualización de la conducta del administrador que revela su negligente actuación en el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias. En particular, en las páginas 17-18 del acuerdo impugnado se señalan los extremos siguientes:

«Ya se ha visto cómo la STS de 2 de octubre de 2023, Sala de lo Contencioso sección 2ª, recurso de casación 8791/2021 todo lo ha clarificado. No es que el administrador haya cometido, o sea partícipe en la comisión de la infracción, sino que, muy al contrario, lo que sucede es que, en la comisión de la infracción por parte de la sociedad ha concurrido la conducta meramente culpable del administrador, conducta que puede consistir en la dejación de funciones, esto es, en la omisión de su deber de vigilancia respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales de la sociedad por el administrada, dejación de funciones que, a la postre, da lugar a la infracción cometida por la sociedad.

Esta es la doctrina jurisprudencial a la que todos nos debemos ceñir: esta responsabilidad posee naturaleza sancionadora, pero la infracción la comete la sociedad y el administrador lo que hace es una desatención o dejación de funciones, en particular de su deber de vigilancia, negligente o culpable, que a la postre, acarrea la comisión de la infracción. Es esta configuración jurisprudencial, continuista con todo el bagaje previo, la que ya, nos va permitir delimitar la conducta reveladora de la ausencia de diligencia debida del administrador en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La jurisprudencia ha delimitado el elemento subjetivo de la responsabilidad del artículo 43.1 a) LGT acudiendo a tres conceptos, a saber, la posición de garante, el nexo causal, y la inversión de la carga de la prueba, y que se sintetizan en que el administrador está obligado a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad (posición de garante), de modo que, habiéndose producido la infracción por la sociedad durante su mandato, queda expedita la vía a la declaración de su responsabilidad (nexo causal), pesando sobre el administrador una presunción de culpa, dado que la normativa mercantil reguladora de su responsabilidad incorpora un regla de inversión de la carga de la prueba de su culpabilidad susceptible de ser destruida mediante prueba en contrario- en la medida en que se presume su concurrencia cuando el acto contravenga la ley o los estatutos sociales.

(...).

En el presente caso, la individualización de la conducta del administrador único de la entidad se justifica en base a:

El administrador tiene una amplia experiencia en el sector productivo, habiendo ejercido funciones como apoderado en otras entidades desde varios años antes de la constitución de la sociedad.

(...).

Teniendo en cuenta todo ello, resulta evidente que la representación de la entidad debía estar al tanto de sus registros contables. Y más evidente, aun, que debía saber que una caja negativa no puede existir. Sin embargo, la cuenta de caja cerraba con saldo acreedor, sin que se actuara frente a esta situación totalmente irregular ni con ocasión de la aprobación de las cuentas anuales, ni a la hora de formular la pertinente autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, en la que se incorporan los datos de dichas cuentas. Conducta que es suficientemente expresiva, de una consciencia plena en cuanto a la ocultación de rentas, instrumentada a través del registro contable de deudas inexistentes.

(...) No hablamos de pequeños descuadres de tesorería, sino de operaciones de importe abultado con las que se debió ser especialmente cauteloso. (ii) Y la práctica constante de la entidad obligada tributaria de pagar en efectivo a sus principales proveedores, pues qué duda cabe que a través de esta fórmula se facilitan notablemente los comportamientos defraudatorios, por cuanto se favorece la opacidad de operaciones y actividades y su ocultación a la Administración.

3.- Otro elemento indiciario de la culpabilidad que cabe apreciar en el presente expediente tiene que ver con el incumplimiento manifiesto de la obligación de llevanza de libros contables de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio.

(...), siendo responsabilidad del administrador verificar el adecuado cumplimiento de los deberes tributarios de la entidad de la que forma parte, la comisión de una infracción tributaria revela, como mínimo, una evidente negligencia en su actuación cuyo resultado, además, se concreta en un perjuicio para la Hacienda Pública.

(...)»

Finalmente, en base a lo anterior, la Dependencia Regional concluye lo siguiente (pag. 18):

«(...) Resulta innegable que una gestión contable diligente regida por la persona que ostenta el cargo de Administrador único de la entidad, hubiera evitado las irregularidades contables plasmadas en el acta de disconformidad así como la existencia de pasivos ficticios, puesto que a él correspondía velar por la correcta elaboración de la contabilidad, así como posterior formulación de las cuentas anuales de la entidad.

A juicio de esta Dependencia de Recaudación, no parece razonable pensar que el Administrador único de la entidad encargado personalmente de formular las cuentas anuales, las cuales toman como base la contabilidad social debidamente confeccionada- no era consciente de que la entidad estaba vulnerando deliberadamente la normativa contable y generando pasivos ficticios a efectos del Impuesto sobre Sociedades minorando consiguientemente, su cuota tributaria. Por el contrario, el flagrante incumplimiento de normas contables tan elementales (unido a otros incumplimientos detallados en el acuerdo de imposición de sanción) hace pensar que la conducta infractora estaba siendo ejecutada de forma perfectamente deliberada.»

La condición de Administrador único de la sociedad infractora, así como los hechos acreditados en el expediente sancionador, que fueron tipificados conforme a lo establecido en el artículo 191 LGT -dejar de

ingresar-, como consecuencia de las irregularidades contables detectadas, no permiten una mayor concreción o identificación de la conducta negligente que la identificada en el acuerdo.

Por tanto, pese a que la Administración hace referencia a la prueba de la negligencia del administrador, la inversión del onus probandi, y la obligación para el administrador del relato alternativo, lo cierto es que, a juicio de este TEAC, el acuerdo si ha identificado y concretado la conducta negligente imputable al administrador, sin que ello contradiga la Doctrina de este TEAC contenida en la resolución invocada, toda vez que, a diferencia del supuesto contemplado en el artículo 42.1 a) LGT, que requiere la acreditación de una intencionalidad dolosa en la persona del reclamante equiparable a la exigida en el ámbito penal; el 43.1 a) LGT solo exige la «*simple negligencia o culpa invigilando unido a la condición de administrador de la recurrente*», lo que ha quedado acreditado en el presente supuesto.

SÉPTIMO.- En conclusión, considerando acreditada la concurrencia del presupuesto de hecho contemplado en el artículo 43.1 a) LGT procede confirmar el acuerdo declarativo de responsabilidad subsidiaria 38...582J.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda