

# Recensiones Bibliográficas

## *La responsabilidad de los administradores de las personas jurídicas en la Ley General Tributaria*

Joaquín ÁLVAREZ MARTÍNEZ  
Aranzadi, Navarra, 2010, 351 págs.

Me alegra poder traer de nuevo, a las páginas de esta revista, información de una obra escrita, revisada y puesta al día por Joaquín ÁLVAREZ, brillante cultivador de los estudios de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Zaragoza, quien ha hecho gala en su trayectoria investigadora de un especial cuidado y rigor en la elección y tratamiento de diferentes problemas de marcado interés teórico, pero sin ningún descuido, antes al contrario, del indudable afán práctico y proyección profesional que ha venido poniendo el autor a todas sus reflexiones sobre variados aspectos del cada vez más enmarañado mundo de la fiscalidad.

Así aconteció en un anterior libro suyo que recensionamos sobre la motivación de los actos tributarios en la nueva Ley General Tributaria (Marcial Pons, 2004, apareciendo nuestro comentario en el número 259/2004 de esta revista), cuyas dificultades de estudio saltaban a la vista si se tiene en cuenta el entramado de concepciones y regímenes jurídicos –administrativo, constitucional y tributario– sobre ese instituto garantista de los particulares frente a los actos emanados de los diversos órganos de la Administración.

Igualmente ocurrió cuando el profesor ÁLVAREZ MARTÍNEZ se aproximó al importante tema de la inviolabilidad del domicilio ante la Inspección de los tributos (La Ley, 2007), abordando de forma íntegra y sistemática el conjunto de problemas –entre otros: fuentes jurídicas, caracteres y fundamento del derecho analizado, alcance y extensión del concepto constitucionalmente protegido del domicilio inviolable, títulos legitimadores de los accesos e investigaciones tanto desde la perspectiva del consentimiento del obligado como del régimen de la autorización judicial– que necesariamente suscitan las entradas y registros domiciliarios en desarrollo de las actuaciones inspectoras.

En cuanto al antecedente inmediato del libro que ahora recensionamos –y que viene dado por la aparición publicada en el año 2004 del resultado de una investigación, con la que el autor obtuvo el premio nacional de la Asociación Española de Asesores Fiscales en su XIV Edición–, el profesor FALCÓN Y TELLA, que escribió entonces el prólogo de la obra, indicaba que la misma ofrecía «una rigurosa información sobre todas las cuestiones que plantea la responsabilidad de los administradores, incluyendo las cuestiones más generales que afectan a la misma, exponiendo siempre de forma clara y exhaustiva las distintas posturas doctrinales y jurisprudenciales y, a partir de ellas, ofreciendo con gran brillantez las propias conclusiones del autor, en lo que sin duda constituye uno de los estudios más completos sobre la responsabilidad de los administradores».

---

No era de extrañar que con tales premisas, el público interesado en los estudios jurídico-tributarios dispensara una buena acogida que justifica la aparición ahora de esta segunda edición, estructurada en cinco amplios capítulos rematados de la pertinente información sobre la extensa lista de sentencias y bibliografía consideradas por el autor, que también ha consultado los diversos informes y documentos oficiales elaborados por diversos grupos de expertos y que sirvieron de base para la elaboración de las previsiones normativas vigentes en la actualidad.

El primer capítulo se titula «La responsabilidad de los administradores de las personas jurídicas: configuración general en el Derecho español con especial referencia al ordenamiento tributario». En él se adopta una perspectiva general sobre el objeto tratado, examinando la evolución normativa experimentada en esta materia tanto por lo que afecta a la Ley General Tributaria de 1963 y las sucesivas reformas que tuvo dicho texto, como por lo que se refiere al ordenamiento mercantil –centrándose en la diferentes leyes sobre sociedades anónimas–, con la finalidad de destacar la influencia recíproca de ambas ramas jurídicas y comprender el origen y sentido de la regulación que, hoy en día, posee nuestro Código Tributario.

En dicho contexto, el profesor ÁLVAREZ MARTÍNEZ plantea la importancia y permanente actualidad de la derivación de responsabilidad a los administradores de sociedades, que quedaría refrendada «por el hecho de que el legislador se haya venido a ocupar del mismo en diferentes ocasiones, modificando y alterando su regulación (incluso de forma sustancial) en el seno de la LGT, lo cual no ha evitado –más bien al contrario– que sigan planteándose en torno a él múltiples problemas, tales como la delimitación de los presupuestos de la responsabilidad de los administradores y su prueba, la concreción de su extensión, los plazos para efectuar la correspondiente derivación (prescripción), su distinción con otros supuestos de responsabilidad, etc.».

Ya en el capítulo segundo, se examinan los diversos presupuestos (comunes y específicos) que determinan el nacimiento de las distintas responsabilidades de los administradores contempladas en las dos primeras letras del artículo 43.1 de la vigente Ley General Tributaria. Ambos supuestos requieren, como es obvio, que se tenga la cualidad de administrador de una persona jurídica y que haya obligaciones tributarias, infringidas, en el caso de que la responsabilidad derive de la comisión de infracciones por parte de las entidades, o pendientes de pago, si aquélla resulta del cese en las actividades de las mismas.

Al estudiar la condición de administrador, el autor considera la doble opción interpretativa que, bajo la vigencia de la LGT de 1963, distinguía entre administradores «de hecho» y «de derecho», deteniéndose más adelante en el problema de la prueba correspondiente a tal posición en ambos casos. Después de este presupuesto genérico se consideran, por separado, los presupuestos singulares y propios de cada tipo de responsabilidad.

Así, en el caso de la que resulta de la comisión de infracciones, se observan con detalle tres grupos de cuestiones: la consideración de las entidades jurídicas como sujetos infractores, la determinación de los rasgos generales que caracterizan el comportamiento de los administradores en estas situaciones y la delimitación individualizada de las diversas conductas que hacen nacer esta responsabilidad (no realización de los actos necesarios que fuesen de la incumbencia de los

---

administradores para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios; consentir el incumplimiento –de las obligaciones y deberes tributarios– por quienes de ellos dependan y adoptar acuerdos que hicieran posible la comisión de infracciones tributarias).

En relación a la otra clase de responsabilidad, se analiza en qué consiste el «cese de actividades» y luego se estudian las conductas de los administradores cuya concurrencia determinará que queden insatisfechas ciertas obligaciones tributarias (no hacer lo necesario para el pago de las obligaciones pendientes de la persona jurídica o adoptar acuerdos o medidas causantes del referido impago).

Precisamente, en relación a este tipo de responsabilidad prevista en el artículo 43.1 b) de la LGT, el capítulo tercero del libro que comentamos se interesa por el problema de su naturaleza jurídica, de carácter culposo, habida cuenta de las modificaciones que ha supuesto el nuevo texto legal frente a su predecesor, que evita las dudas interpretativas surgidas durante su vigencia.

En el cuarto capítulo, el autor se ocupa del examen de la extensión y contenido de las dos especies de responsabilidad de los administradores. Aquí se tienen en cuenta a las sanciones, por una parte –concepto éste que es el que mayor polémica ha levantado entre la doctrina y la jurisprudencia a la hora de determinar su inclusión o no en el ámbito de las responsabilidades exigibles a los administradores de las personas jurídicas–, y a los diversos componentes de la deuda tributaria (recargos del periodo ejecutivo, intereses de demora y recargos por declaraciones o autoliquidaciones extemporáneas), por otra, fijándose en la evolución que ha tenido la Ley General Tributaria desde su redacción originaria en 1963.

Finalmente, en el capítulo quinto, se agrupan diversas cuestiones esenciales, íntimamente relacionadas con el procedimiento de exigencia de las responsabilidades estudiadas en el libro. Por una parte se encaran problemas específicos atinentes, en exclusiva, a dichas hipótesis de responsabilidad de los administradores, como es el de la posible colisión de lo dispuesto en el artículo 43.1 a) de la LGT con el supuesto enunciado por el artículo 42.1 a) del mismo texto legal –precepto en el que se establece la responsabilidad solidaria en la deuda tributaria de las personas o entidades que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria– y asimismo se pone en relación el artículo 43.1 b) de la LGT con el enunciado que realizan los artículos 262.5 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y 105.5 de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, posibilitando la exigencia de deudas tributarias a través de los procedimientos mercantiles, aunque limitando la responsabilidad de los administradores a las obligaciones sociales posteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución, como consecuencia de la reforma introducida por la Ley 19/2005, de 14 de noviembre, sobre la Sociedad Anónima Europea. Esta modificación implica, como bien señala el profesor ÁLVAREZ MARTÍNEZ, que para la Administración tributaria «no parece que tenga ya sentido alguno recurrir a la vía mercantil al objeto de exigir, a los administradores de una sociedad inactiva, las obligaciones tributarias de la misma pendientes de pago, dado que a través de aquélla no podrá pretender el cobro de las que sean anteriores a la concurrencia de la mencionada causa disolutiva –a buen seguro, las de mayor monto económico–, limitándose sólo a las de fecha posterior a dicho instante, las cuales serán, por lo general, de escasa cuantía».

---

Por otra parte, en las últimas páginas del libro se examinan diversos problemas que, por su contenido, afectan, de modo común, a cualquier supuesto de responsabilidad previsto en el ámbito tributario, como son los referidos al trámite de audiencia, motivación, derecho de reembolso, prescripción y sucesión del responsable.

*Miguel Ángel Martínez Lago*