

Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 17 Abr.  
2006, rec. 260/2004

Ponente: Ruiz Ballesteros, Daniel.  
Nº de Sentencia: 315/2006  
Nº de Recurso: 260/2004  
Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

RESPONSABLES TRIBUTARIOS. Derivación de responsabilidad tributaria por las deudas de una sociedad hacia uno de sus administradores. Ausencia de motivación suficiente en el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria sobre la falta de diligencia en el ejercicio de su cargo. Imposibilidad de responsabilizar al administrador de las infracciones cometidas por la sociedad en momentos en los cuales aquél no ostentaba dicho cargo.

Normativa aplicada

#### TEXTO

En Cáceres a diecisiete de Abril de dos mil seis

JUSTICIA DE EXTREMADURA, INTEGRADA POR LOS ILMOS

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

CACERES

SENTENCIA: 00315/2006

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura,  
integrada por los Iltmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de S.M. el Rey, ha dictado la  
siguiente:

[SENTENCIA NUM. 315](#)

PRESIDENTE:

DON WENCESLAO OLEA GODOY

MAGISTRADOS:

DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU

DON DANIEL RUÍZ BALLESTEROS /

Visto el recurso contencioso administrativo número 260 de 2004, promovido por el Procurador de los Tribunales Don Jesús Fernández de las Heras en nombre y representación de DON Leonardo, siendo demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL

ESTADO, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado, recurso que versa sobre: Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 28 de Noviembre de 2003, dictada en la reclamación económico-administrativa número 10/946/01, que desestima la reclamación interpuesta contra el Acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria de fecha 16 de Octubre de 2001, dictado por la Dependencia de Recaudación de la Delegación de Cáceres de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Cuantía 100.451,44 euros.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.**- Por la parte actora se presentó escrito mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.

**SEGUNDO.**- Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso, con imposición de las costas a la parte demandada; y dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de las costas a la parte actora.

**TERCERO.**- Recibido el recurso a prueba, se admitieron las declaradas pertinentes por la Sala, obrando en los ramos separados de las partes, declarándose concluso este período, se pasó al de conclusiones, donde las partes evacuaron por su orden interesando cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y de contestación a la misma, señalándose día para la votación y fallo del presente recurso, llevándose a efecto en el fijado.

**CUARTO.**- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado Don DANIEL RUÍZ BALLESTEROS, que expresa el parecer de la Sala.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO.

**PRIMERO.**- El demandante Don Leonardo formula recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 28 de Noviembre de 2003, dictada en la reclamación económico-administrativa número 10/946/01, que desestima la reclamación interpuesta contra el Acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria de fecha 16 de Octubre de 2001, dictado por la Dependencia de Recaudación de la Delegación de Cáceres de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. La parte actora alega que no concurren los presupuestos previstos en el artículo 40,1 de la Ley 230/63, de 28 de Diciembre, General Tributaria, para dar lugar a la responsabilidad subsidiaria. La Administración General del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora.

**SEGUNDO.**- La primera cuestión que debemos clarificar, ya que constituye una permisa de lo que luego diremos, se refiere al período de tiempo en que el actor fue el administrador de la sociedad de responsabilidad limitada de la que trae causa la declaración de responsabilidad subsidiaria declarada por la Administración Tributaria. De la prueba que obra en las actuaciones se desprende que el actor fue nombrado administrador único de la entidad "Worthing España, S.L." por acuerdo de la Junta General Extraordinaria celebrada el día 8 de Noviembre de 1996, nombramiento que estuvo vigente hasta que fue declarada la quiebra de la sociedad por Auto de fecha 26 de Junio de 1997, dictado por el Juzgado de Primera Instancia número 2 de la ciudad de Cáceres. Estos datos constan debidamente inscritos en el Registro Mercantil de Cáceres, de tal forma que el período en que el demandante actuó como administrador de la sociedad fue desde el 8 de Noviembre de 1996 al 26 de Junio de 1997, no pudiendo haber tenido intervención en las infracciones tributarias cometidas con anterioridad a su nombramiento como administrador ni actuar a partir de la declaración de quiebra al haber cesado sus facultades de gestión y administración que toda declaración de

quiebra implica, siendo asumidas dichas funciones por los órganos previstos legalmente para la administración de la sociedad quebrada. Buena prueba de ello, es que el Acta de Conformidad de la Inspección de los Tributos, extendida con fecha 30 de Enero de 1998, se entiende con el Comisario de la quiebra y no por el que hasta la declaración de quiebra era el administrador de la misma. Esta precisión es necesaria al extenderse la declaración de responsabilidad subsidiaria respecto del administrador recurrente a períodos posteriores a la fecha en que cesó su cargo de administrador, ya que la responsabilidad de dicho administrador se extiende en el Acuerdo de 16 de Octubre de 2001 a la totalidad de los años 1997, 1998 y 1999, cuando lo cierto es que desde el día 26 de Junio de 1997 no disponía de la posibilidad de realizar actos de administración de la empresa "Worthing España, S.L.", no siendo posible exigirle el cumplimiento de obligaciones tributarias a una persona que ya no ostentaba funciones de administración en dichos años.

**TERCERO.-** En cuanto al supuesto de hecho que motiva la declaración de responsabilidad subsidiaria de Don Leonardo, podemos comprobar en la Resolución de Agencia Tributaria que en el caso de Don Leonardo, la responsabilidad subsidiaria que se le imputa es por los dos párrafos del artículo 40,1 de la Ley 230/63, de 28 de Diciembre, General Tributaria. El Acuerdo de la Dependencia de Recaudación de la Delegación de Cáceres se refiere a la aplicación de los dos párrafos del artículo 40,1 de la Ley General Tributaria, conforme a la redacción dada por la Ley 10/85, de 26 de Abril, de modificación parcial de la Ley General Tributaria. El artículo 40,1 establece lo siguiente en su párrafo primero "Serán responsables subsidiariamente de las infracciones tributarias simples y de la totalidad de la deuda tributaria en los casos de infracciones graves cometidas por las personas jurídicas, los administradores de las mismas que no realizaren los actos necesarios que fuesen de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias infringidas, consintieren el incumplimiento por quienes de ellos dependan o adoptaren acuerdos que hicieran posibles tales infracciones". En el párrafo segundo se dispone: "Asimismo, serán responsables subsidiariamente, en todo caso, de las obligaciones tributarias pendientes de las personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades los administradores de las mismas".

Entrando a analizar, en primer lugar, la aplicación de lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 40,1 de la Ley General Tributaria, es cierto que dicho precepto fue modificado para suprimir las anteriores menciones a la "mala fe o negligencia grave" que recogía el precepto. La supresión de estas expresiones significa que para la declaración de este supuesto de responsabilidad subsidiaria no será preciso que la Administración pruebe la existencia de una conducta dolosa o negligente grave pero sí será necesario probar que los administradores no han cumplido con su diligencia debida en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Dicho con otras palabras, el precepto no establece una responsabilidad objetiva en la persona del administrador sino que será preciso demostrar que no ha ejercido sus funciones con el suficiente cuidado o ha existido dejación en su conducta que ha conducido al incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la sociedad constitutivas de infracción grave. El precepto no contempla, por tanto, un supuesto de mera translación automática de la responsabilidad, sino que el mismo está sujeto a un actuar culposo por parte de la persona que va a quedar sujeta a tal responsabilidad. Este actuar puede proceder de una doble vía, la primera es la propia del dolo, es decir, la que concurre en quien actúa con conocimiento del alcance de su proceder y quiere o acepta el resultado lesivo para los intereses de la Administración Tributaria como consecuencia de su acción contraria a Derecho; la segunda es la propia de la culpa y se manifiesta en quien, infringiendo las normas elementales de cuidado exigible a la generalidad de las personas que puedan encontrarse en su misma situación, obra fuera del campo legal, dando lugar a un perjuicio para los citados intereses. El artículo 40 no establece una responsabilidad objetiva de los administradores sino que exige que el incumplimiento sea imputable a los administradores mediante la realización de actos que conlleven el incumplimiento de las normas tributarias, consintieren el incumplimiento por quienes de ellos dependan o adoptaren acuerdos que hicieran posibles tales infracciones, siendo necesario, por tanto, que puedan o deban conocer, en el caso de que los actos fueran de su incumbencia, que su incumplimiento origina una infracción tributaria, por lo que deberá probarse precisamente que la omisión sea imputable al presunto responsable por ser de su competencia y que éste obró, cuando menos, con una diligencia inferior de la que es exigible a cualquier administrador. Además, como corolario lógico de todo lo anterior, a la Administración le

corresponde la carga de la prueba de estos extremos, pues a ella le corresponde probar los supuestos de hecho de la norma jurídica que pretende aplicar. Todo ello debe estar presente en la motivación del acto de declaración de responsabilidad, motivación que no es otra cosa que la exteriorización de las causas del acto concreto y que deviene siempre obligatoria en los actos y resoluciones que limiten derechos o intereses legítimos y alcanza su fundamento en los principios constitucionales de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos y tutela judicial efectiva, pues sólo así se procederá adecuadamente a la revisión de los actos administrativos.

En el presente supuesto, nada de esto se ha llevado a cabo, pues no se concreta suficientemente la intervención del administrador demandante en la comisión de las infracciones graves por parte de la sociedad limitada. Por un lado, alguna de las sanciones ni siquiera se refieren al período en que era administrador, así, las del Acta de Conformidad del I.V.A. referidas a los períodos impositivos 1993/94/95 y 96, en los que difícilmente pudo contribuir a la realización de las infracciones al no ser el administrador de la sociedad hasta el mes de Noviembre de 1996, o la correspondiente al año 1999 en que había sido apartado de la administración de la entidad mercantil. Por otro, en cuanto a su falta de diligencia, no existe un mínimo razonamiento que permita así entenderlo, no pudiendo, como ya hemos dicho, realizar una asimilación automática entre la comisión de una infracción grave y la responsabilidad del administrador. Es más, el actor acredita que durante el corto período de tiempo que actuó como administrador único cumplió fielmente los deberes de su cargo, así lo declara la sentencia de 18 de Diciembre de 2000, dictada por el Juzgado de Primera Instancia número 2 de Cáceres, que señala que el ahora demandante fue nombrado administrador el día 8 de Noviembre de 1996, sin que el mismo tuviera culpabilidad en la situación de la empresa, ya que por el contrario desempeñó su cargo con encomiable dedicación y esfuerzo para sacar a la sociedad de la lamentable situación a que había llegado, especificando que las irregularidades en los libros de contabilidad se produjeron durante el período en que fueron administradores sociales dos personas distintas al actor. Este pronunciamiento unido a la inclusión de períodos en los que no era el administrador de la sociedad y la falta de una motivación suficiente en el Acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria sobre la falta de diligencia en el ejercicio de su cargo por parte del recurrente conducen a no poder apreciar el supuesto de hecho aplicado por la Administración. La conclusión de todo ello es que el primer párrafo del artículo 40,1 L.G.T. exige para ser declarada esta responsabilidad que el administrador con su comportamiento haya dado lugar a la comisión de la infracción, es decir, que haya mantenido una conducta de la que directa o indirectamente se haya derivado la comisión de la infracción, situación que no se ha acreditado por la Administración Tributaria en el presente supuesto.

**CUARTO.-** En cuanto al supuesto contemplado en el párrafo segundo del artículo 40,1 de la Ley General Tributaria y que establece la responsabilidad subsidiaria de los administradores de las obligaciones tributarias pendientes de las personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, considera la Administración que concurre dicha situación puesto que la sociedad no ha sido disuelta o liquidada, habiendo cesado de hecho en su actividad, pues no presenta autoliquidaciones desde 1998 y se encuentra en paradero desconocido pues las últimas notificaciones han tenido que practicarse a través del Boletín Oficial de la Provincia.

Ahora bien, si bien podría admitirse que la sociedad ha cesado de hecho en su actividad, lo que no puede negarse es que dicha cesación ha sido debida al resultado del procedimiento de quiebra seguido contra la entidad mercantil, y una vez más, debemos señalar que la quiebra fue declarada por Auto de 26 de Junio de 1997, siendo intervenida a partir de entonces la gestión y administración de la sociedad, de tal forma, que no es posible exigir la responsabilidad subsidiaria al administrador que no lo era a partir de dicha fecha, y tampoco podrá valorarse como cesación de la actividad el resultado de un procedimiento concursal, sobre el que la Administración omite todo pronunciamiento. La sociedad limitada fue declarada en quiebra en Junio de 1997, siendo el objeto del procedimiento de quiebra liquidar el patrimonio de la entidad mercantil, pagar a los acreedores y la consiguiente disolución de la sociedad, por lo que difícilmente podrá declararse la responsabilidad de un administrador por cesación de la actividad de la empresa cuando a partir de la declaración de quiebra no desarrollaba ninguna función de administración y control, desenvolviéndose fuera de su esfera de actuación la cesación de actividad por parte de la sociedad

"Worthing España, S.A." y cuyo resultado dependerá de lo actuado en el procedimiento concursal de quiebra. Lo contrario, significaría aceptar que la empresa ha podido desenvolver su actividad con normalidad en el tráfico jurídico a través de su administrador Don Leonardo cuando lo cierto es que por estar declarada en situación de quiebra, la empresa quedó inhabilitada para administrar y disponer de sus bienes, no pudiendo el administrador actuar en nombre de la empresa y produciéndose la cesación de actividades en un momento posterior a la declaración de empresa en que la sociedad disponía de actividad. En consecuencia, el día 26 de Junio de 1997 en que el administrador cesa en sus funciones por la declaración judicial de quiebra, la empresa tenía actividad, siendo instada la quiebra por empleados de la entidad mercantil que habían dejado de cobrar sus salarios, si posteriormente la sociedad cesó en su actividad, el actor ya no era administrador de la misma. En los folios 186 y 187 del expediente administrativo, obra un Auto de 22 de Julio de 1997 del Juzgado número 2 de Cáceres, que prueba que durante los años 1997 y 1998, después de la declaración de quiebra y cuando el actor ya había sido desapoderado de sus funciones de administración y control que habían sido transmitidas a los órganos de la quiebra, la entidad mercantil continuaba con su actividad escolar que era su objeto social, por tanto, cuando se produjo la cesación de la actividad de la empresa el demandante no era administrador de la misma.

La aplicación del artículo 40,1 párrafo segundo, exige dos circunstancias: 1) La cesación de hecho de la actividad de la persona jurídica teniendo la misma obligaciones tributarias pendientes. 2) La condición de administrador al tiempo del cese, extendiéndose la responsabilidad a las obligaciones tributarias pendientes de la persona jurídica. Esta segunda circunstancia conforme a lo que acabamos de exponer y lo razonado en el fundamento jurídico segundo de la presente resolución no concurre en el supuesto de hecho sometido a la deliberación de la Sala, lo que conduce a la estimación del presente recurso contencioso-administrativo, anulando la Resolución impugnada.

QUINTO.- No se aprecian temeridad o mala fe a los efectos de una concreta imposición de costas a ninguna de las partes de conformidad con lo prevenido en el artículo 139,1 de la Ley 29/98, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NOMBRE DE S.M. EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

### FALLAMOS

Que estimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Fernández de las Heras, en nombre y representación de Don Leonardo, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 28 de Noviembre de 2003, dictada en la reclamación económico-administrativa número 10/946/01, anulamos la misma por no ser ajustada a Derecho. Sin hacer especial pronunciamiento respecto a las costas procesales causadas.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, una vez alcanzada la firmeza de la misma, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr/a. Magistrado que la dictó, celebrando Audiencia Pública. Doy fe.

### DILIGENCIA:

Seguidamente se procede a cumplimentar la notificación de la anterior resolución. Doy fe.

