

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 8 de febrero de 2001.

Ponente: Ilmo. Sr. D. Juan Pedro Quintana Carretero

Responsabilidad de los administradores de sociedades, ex art. 40 de la LGT, en relación a las sanciones.

En otros números de esta Revista hemos recogido algunas sentencias en las que se debatía el alcance de la responsabilidad de los administradores de sociedades, ex art. 40 de la LGT, en relación a las sanciones. No es preciso recordar que tras la reforma del art. 37 de la misma Ley, en 1995, no ha existido una solución uniforme.

Ahora la Audiencia Nacional declara la extensión de aquella responsabilidad a las sanciones.

Los argumentos son varios y algunos ya conocidos y discutidos. A ellos se añade, el de la interpretación sistemática de la expresión legal “deuda tributaria”. Entiende el tribunal que el legislador, cuando desea excluir la referencia a las sanciones, emplea el término “obligaciones tributarias”, como sucede, por ejemplo, en el apartado segundo del art. 40.1 de la LGT.

A nuestro entender tampoco este argumento resulta convincente y definitivo, pues el art. 37.3 LGT que crea la confusión y el debate, afirma textualmente: La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la “deuda tributaria”, con excepción de las sanciones.

Es decir, la ley no siempre emplea los términos en forma unívoca ni con precisión, hasta que después de su interpretación, se demuestre lo contrario.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Quinto.- *Respecto del alcance de la responsabilidad subsidiaria que contempla el art. 40.1 de la Ley General Tributaria, es cierto que el precepto se refiere a la totalidad de la deuda tributaria en los casos de infracciones graves cometidas por las personas jurídicas, que recae sobre los administradores de las mismas cuando concurren los requisitos antes examinados, y que por “deuda tributaria” debe entenderse no solo la cuota, pagos a cuenta o fraccionados, cantidades retenidas a que hubieran debido retenerse e ingresos a cuenta, sino también los recargos exigibles, intereses de demora, el recargo de apremio y las sanciones pecuniarias; como prevé el art. 58 de la Ley General Tributaria.*

Ahora bien, la nueva redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, a su art. 37.3 establece con claridad que “la responsabilidad alcanzara a la totalidad de la deuda tributaria, con excepción de las sanciones” al referirse a los responsables de las deudas tributarias, ya lo sean solidaria o subsidiariamente, con los sujetos pasivos o deudores principales.

La contradicción existente entre lo previsto en ambos preceptos debe resolverse tratando de armonizar las disposiciones examinadas. Una primera interpretación de los mismos podría conducir a la conclusión de que la regla general prevista en el apartado tercero del art. 37 impide que la responsabilidad subsidiaria atribuida a los Administradores cuando concurren los presupuestos contemplados en el art. 40, apartado primero, inciso primero alcance a las sanciones impuestas por la comisión de las infracciones en dicho precepto referidas.

Sin embargo, tal interpretación vaciaría de contenido real el primero de los supuestos de responsabilidad subsidiaria de los Administradores de personas jurídicas que establece el art. 40.1 de la Ley General Tributaria, pues extendiéndose tan solo a la responsabilidad por las infracciones tributarias simples debe entenderse que este solo puede alcanzar las sanciones pecuniarias a imponer por la comisión de tales infracciones, no atribuibles al responsable subsidiario el art. 37.3 bajo la interpretación antes expuesta.

Por otro lado, la interpretación expresada no tiene en cuenta la consideración de que procedente la actual redacción del art. 37.3 de la Ley General Tributaria de la reforma operada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, y dimanante la redacción actual del art. 40.1 de la Ley General Tributaria de la modificación llevada a cabo en la citada Ley por la Ley 10/1985, de 25 de abril, que no resultó alterada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, el primer precepto citado constituye una norma general de aplicación a los responsables subsidiarios frente al carácter específico que tiene la responsabilidad subsidiaria recogida en el segundo precepto señalado, justificada por la intervención activa u omisiva de los administradores responsables en la comisión por las personas jurídicas que administran, de las infracciones tributarias que determinan la responsabilidad subsidiaria de aquellas o, lo que es lo mismo, por su participación en la comisión de tales infracciones tributarias.

Además, la interpretación señalada privaría también de relevancia la utilización de las expresiones “deuda tributaria” y “obligaciones tributarias” empleadas en el apartado 1º del art. 40 de la Ley General Tributaria para delimitar diferenciándolo el ámbito material de la responsabilidad subsidiaria atribuida a los Administradores, pues ambas excluirían a las sanciones, cuando de por sí la segunda expresión no comprende las sanciones.

Por último, tal tesis supondría imputar al legislador una utilización inadecuada y carente de vigor técnico de los conceptos tributarios, dado que con claridad se define en el art. 58.2 de la Ley General Tributaria lo que por “deuda tributaria” debe entenderse, no presumible.

En definitiva, la especialidad del art. 40.1 frente a la regla general del art. 37.3 de la Ley General Tributaria, justificada por la participación que a los Administradores se atribuye en aquel en la comisión de las infracciones tributarias cometidas por las personas jurídicas que administran los responsables subsidiarios, y la necesidad de dar sentido propio a todos los supuestos de responsabilidad subsidiaria contemplados en el art. 40.1 citado, evitando la desnaturalización de alguno de tales supuestos, justifica la inaplicabilidad de aquella regla general a este último precepto en lo que a la responsabilidad subsidiaria de los Administradores de personas jurídicas por las infracciones simples y graves por éstas cometidas se refiere.

Por último, tal consideración resulta acorde a lo dispuesto en el art. 14.3 párrafo segundo del Real Decreto 1684/1990 de 20 de diciembre, que aprobó el Reglamento General de Recaudación, donde se dispone que la responsabilidad subsidiaria, no alcanza a las sanciones pecuniarias impuestas al deudor principal, salvo cuando aquella resulta de la participación del responsable en una infracción tributaria.

Por todo lo expuesto, procede estimar que la responsabilidad subsidiaria derivada al actor alcance a las sanciones pecuniarias que forman parte de la deuda tributaria de la sociedad administrada por aquél, y con ello la desestimación del recurso contencioso administrativo que nos ocupa.”