

LOS RESPONSABLES DE LAS DEUDAS TRIBUTARIAS

Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Normativa de aplicación.

- Artículos 35, 41, 42, 43, 174, 175, 176, 182 de la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Artículo 61, 124 a 126 del Reglamento General de Recaudación aprobado por RD 939/2005, de 29 de julio.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

- **Artículo 35. Obligados tributarios.**
- 1. **Son obligados tributarios** las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.
- 5. Tendrán asimismo el carácter de obligados tributarios **los responsables a los que se refiere el artículo 41 de esta ley.**

LOS SUCESORES DE LAS PERSONAS FÍSICAS

- **Artículo 41. Responsabilidad tributaria**

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.**

3. Salvo lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley, la responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria exigida en período voluntario. **Cuando haya transcurrido el plazo voluntario de pago que se conceda al responsable sin realizar el ingreso, se iniciará el período ejecutivo y se exigirán los recargos e intereses que procedan.**

4. **La responsabilidad no alcanzará a las sanciones,** salvo las excepciones que en esta u otra Ley se establezcan.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

- **Artículo 41. Responsabilidad tributaria**

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. Con anterioridad a esta declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del artículo 81 de esta ley y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos 142 y 162 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.

6. Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Aspectos esenciales responsabilidad tributaria

- **Los responsables del tributo** son personas o entidades de configuración sujeta a reserva de ley, que siendo **inicialmente ajenas a la obligaciones tributarias pecuniarias o materiales**, se hallan “junto” a los demás obligados tributarios principales, es decir, no sustituyen a éstos. Este planteamiento no obsta a advertir que dichos responsables son *obligados supletorios* respecto del principal, bien que en distintos planos o niveles de exigencia según se trate de responsables *solidarios* o *subsidiarios*.
- La obligación del responsable nace material o sustantivamente desde que se produce el **presupuesto legal de responsabilidad**, que vincula a éste al presupuesto de la obligación correspondiente al obligado principal.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Aspectos esenciales responsabilidad tributaria

- Alcance y determinación: **La exigencia se extiende a la “totalidad de la deuda de exigida en período voluntario”** al deudor principal, salvo en el caso específico del art. 42.2 LGT.
- Los recargos excluidos son aquellos que resultan imputables a la conducta del obligado o deudor principal, pero no los que correspondan a la del responsable, quien responderá **“a título propio”** de los ejecutivos y de apremio (art. 28 LGT), que se devengan **“transcurrido el plazo voluntario de pago que se conceda al responsable sin realizar el ingreso”** y, por lo tanto, en período ejecutivo o de apremio (art. 41.3), por lo que **no puede trasladarse la desidia y el incumplimiento a un tercero ajeno.**
- Respecto a los intereses de demora, habrá que distinguir los integrados en la deuda liquidada y exigida en período voluntario, como elemento accesorio de la prestación principal (art. 26 LGT) y los producidos a partir de entonces: de éstos, el precepto se limita a señalar que solo son exigibles al responsables los devengados una vez transcurrido el período voluntario conferido a éste y **“que procedan”**.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Aspectos esenciales responsabilidad tributaria

- La derivación de la acción del cobro requiere necesariamente **un acto administrativo**, consecuencia inequívoca de la manifestación de las potestades, autotutelas y garantías de la administración pública.
- Previa **audiencia al interesado**, conforme a las garantías y derechos del contribuyente administrado.
- Declaración de responsabilidad por el **órgano competente**. Determinación de la figura en la organización específica de la Administración.
- Posibilidad de adopción de **medidas cautelares**. Evitación de prescripción de la deuda, en aras de la protección del crédito público.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Aspectos esenciales responsabilidad tributaria

- La derivación de la acción administrativa a los **responsables subsidiarios** requerirá la **previa declaración de fallido del deudor principal** y de los responsables solidarios. **Presupuesto habilitante.**
- **Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal** en los términos previstos en la legislación civil. Consecuencia lógica de que **los pactos entre particulares no surten efectos frente a la Administración** y se reconoce, por tanto, la acción de regreso del responsable, aunque su ejercicio se remite a cauces extratributarios por no integrarse en el ámbito de relaciones directas de los obligados tributarios con la Hacienda Pública.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Aspectos esenciales responsabilidad tributaria

- **En el caso de los responsables solidarios no es necesario que el deudor principal sea declarado fallido, bastando para que la Administración pueda exigirle la deuda, el impago de la misma por el deudor principal en el plazo de pago en periodo voluntario.** Producida esta circunstancia y, habiéndole notificado al responsable solidario la declaración de responsabilidad, no es necesario ni siquiera que se inicie el procedimiento de apremio contra el deudor principal, sino que transcurrido el periodo voluntario sin que se hubiese producido el pago por éste, la Administración podrá reclamar el pago al responsable solidario.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad.

- Artículo 174 LGT
- 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.
- 2. **En el supuesto de liquidaciones administrativas**, si la declaración de responsabilidad se efectúa con anterioridad al vencimiento del período voluntario de pago, la competencia para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano competente para dictar la liquidación. **En los demás casos, dicha competencia corresponderá al órgano de recaudación.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Iniciación.

- Artículo 174.4 LGT El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables.
- Artículo 124.1. El procedimiento de declaración de responsabilidad se iniciará mediante acuerdo dictado por el órgano competente que deberá ser notificado al interesado.
- La normativa no es lo suficientemente clara al respecto, pero debemos realizar una interpretación integradora, lógica y conforme al Derecho Administrativo. **Hay que iniciar el procedimiento con una resolución administrativa notificada al interesado.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Audiencia.

- Artículo 174.3 El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria??
- Artículo 124.1 RGR El **trámite de audiencia será de 15 días** contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Audiencia.

- Parece lógico pues pensar que con la notificación del acuerdo de iniciación de la declaración de responsabilidad se abre el correspondiente plazo de alegaciones (124 RGR), conforme dispone el artículo 87.4 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos: Salvo en los supuestos de iniciación mediante personación, **se concederá al obligado tributario un plazo no inferior a 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la comunicación de inicio, para que comparezca, aporte la documentación requerida y la que considere conveniente, o efectúe cuantas alegaciones tenga por oportunas.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Declaración.

- 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.→
- Declaración de responsable tras el examen de las alegaciones que haya podido realizar, en su caso, confirmando el presupuesto de hecho habilitante si no ha sido desvirtuado.
- Liquidaciones tributarias a las que es de alcance la responsabilidad, **pueden estimarse parcialmente las alegaciones.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Declaración.

- El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables.
El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:
 - b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos..→
- Pie de recurso contra el órgano que realiza la declaración de responsabilidad, de reposición de conformidad con el artículo 14 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: Contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, sólo podrá interponerse **recurso de reposición.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Declaración.

- El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:
 - c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable
→
- Debe acompañarse carta de pago con las liquidaciones a las que alcanza la responsabilidad en periodo voluntario, con los plazos señalados en el 62.2 de la LGT, **excepto en los casos en los que la deuda tributaria esté constituida por el principal, recargo, intereses y costas los supuestos del 42.2**
- Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, **la deuda le será exigida en vía de apremio**, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el artículo 28 de esta ley.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Declaración.

- El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:
 - a) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable
 - b) Hay que tener en cuenta que en los casos de derivación de la responsabilidad de la **deuda tributaria**, cuando ésta está constituida por principal, recargo e intereses, la deuda que se deriva es el total y formará un todo exigible en periodo voluntario que podrá ser apremiable posteriormente con sus recargos e intereses. La norma habla de derivación de la deuda tributaria. **Por tanto, vamos a tener “deudas apremiadas dos veces”.**
 - c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Recurso.

- 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.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Recurso y principios de seguridad jurídica.

- Debemos entender que se trata del **recurso contra la declaración de responsabilidad** (distinto del acuerdo administrativo del órgano de recaudación de incoación del procedimiento).
- **Acción preclusiva** consecuencia evidente de reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo, que impide estar debatiendo indefinidamente cuestiones relativas a las liquidaciones tributarias que ya quedaron firmes y consentidas para el obligado tributario principal y por un evidente **principio de seguridad jurídica**.
- A efectos de lo dispuesto en el artículo 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, **la resolución de un recurso** o reclamación interpuesto **contra un acuerdo de declaración de responsabilidad**, en lo que dicha resolución se refiera a las liquidaciones a las que alcance el presupuesto de hecho, **no afectará a aquellos obligados tributarios para los que las liquidaciones hubieran adquirido firmeza**.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad: Recurso y principios de seguridad jurídica.

- Artículo 124.5 RGR: En aquellos casos en los que como consecuencia del desarrollo del procedimiento recaudatorio seguido frente al deudor principal o, en su caso, frente al responsable solidario, se haya determinado su **insolvencia parcial** en los términos del artículo 76.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, **se podrá proceder a la declaración de fallido de aquellos**, a los efectos previstos en su artículo 41 → **Esto nos permitirá continuar el procedimiento en aquellos casos donde haya más de un titular del rendimiento o existan bienes y derechos de escaso valor en comparación con la deuda.**
- Si el deudor principal o los responsables solidarios fueran declarados insolventes por la parte no derivada a los responsables subsidiarios, podrá procederse, en su caso y tras la correspondiente declaración de fallido por insolvencia total, a la derivación a dichos responsables subsidiarios del resto de deuda pendiente de **cobro.**

Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz

21

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Procedimiento declaración responsabilidad.

- 1º.- Incoación del procedimiento mediante resolución.
- 2º.- Trámite de audiencia.
- 3º.- Resolución de declaración de responsabilidad y requerimiento de pago en periodo voluntario al nuevo responsable.
- 4º.- Inicio el periodo ejecutivo en caso de impago.
- 5º.- Embargo de bienes y derechos al responsable.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42.1 LGT. Responsables solidarios a) Las que sean causantes o colaboren en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.
- **Extiende esta responsabilidad a la sanción**, como excepción legal a la intrasmisibilidad de las sanciones prevista por el art. 41.4 de la LGT.
- **Dos elementos necesarios para su existencia:** a) La existencia de una infracción tributaria en la obligación principal y b) una conducta que reside en causar o colaborar “activamente” en dicha infracción.
- **El precepto no distingue** entre la exigencia de intencionalidad dolosa o culposa ni de negligencia o simple imprudencia en los causantes o colaboradores en la infracción. **Cabe entender que la conducta del responsable ha de implicar intencionalidad y producir un resultado defraudatorio.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42.1 LGT. Responsables solidarios: c) Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio (...).
- Hay que entender el **concepto de empresa** como “conjunto o complejo organizado y en funcionamiento de bienes y servicios personales dirigidos a la obtención de lucro.
- **Es preciso el traspaso** de la dirección y gestión de la empresa de una persona a otra, lo que supone constancia de la transmisión de la organización de actividades y del entramado de relaciones.
- **Transmitente y adquirente han de hallarse real y materialmente diferenciados**, con independencia de las fórmulas instrumentales adoptadas, de las variaciones formales de su personalidad o del modo de tener atribuida la titularidad o el ejercicio de la explotación.
- **La responsabilidad solidaria** por transmisión empresarial, a tenor del art. 42.1.c, **alcanza a las obligaciones tributarias “contraídas” del anterior titular** y derivadas del ejercicio de la explotación o actividad económica

Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz

24

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42.2 LGT. Responsables solidarios

También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria. → Depositario de vehículos embargados. Responsabilidad penal adicional 432 y ss del Código Penal.

b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo. Distinguir ambos conceptos, elemento culpabilístico o falta de diligencia debida

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42.2 LGT. Responsables solidarios

c) **Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía,** colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados, o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía. → Registrador, entidad financiera avalista, etc.

d) **Las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor** que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquéllos. → Empresa pagadora, depositario.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42.2 LGT. Precisiones:
- **Los actos u omisiones tienen que tender objetivamente a la ocultación o transmisión de bienes, sin necesidad de que consumen su resultado**, así como que por “actuación administrativa” han de tenerse tanto un acto administrativo determinado -sea definitivo o de trámite- como las acciones de la Administración dirigida a afectar a bienes y derechos del deudor a una traba cautelar, a la ejecución de garantías o, en definitiva, a la ejecución forzosa.
- **El incumplimiento por culpa o negligencia de órdenes de embargo comporta que se haya dictado y notificado esta orden**, como mandato de proceder a la traba de los bienes o derechos. La culpa o negligencia derivará de no atender debidamente a la orden de embargo.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42.2 LGT. Precisiones:
- **La colaboración consciente resulta deducible de un conocimiento del embargo, medida cautelar o garantía, que implica consentimiento en el “levantamiento” al menos por omisión, sin necesidad de intencionalidad específica dirigida a perjudicar a la Hacienda Pública acreedora o a obtener un beneficio y producida por mera negligencia. Ojo! al artículo 257 y ss del Código Penal: Será castigado con las penas de prisión de uno a cuatro años y multa de doce a veinticuatro meses:**
 - 1.º El que se alce con sus bienes en perjuicio de sus acreedores.
 - 2.º Quien con el mismo fin realice cualquier acto de disposición patrimonial o generador de obligaciones que dilate, dificulte o impida la eficacia de un embargo o de un **procedimiento ejecutivo o de apremio**, judicial, extrajudicial o administrativo, **iniciado o de previsible iniciación.**

Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42.2 LGT. Precisiones:
- La responsabilidad que se impone a las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquellos” del **apartado d) requiere la notificación del embargo**, que no solo les proporciona formalmente tal conocimiento sino que puede constituirles en depositarios ante la Hacienda Pública.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Solidarios.

- Artículo 42 LGT. Responsables solidarios
3. Las leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad solidaria distintos de los previstos en los apartados anteriores. **Posibilidad de incluir nuevos supuestos.**
 4. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 175 de esta ley, **como ya hemos señalado.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios (parte).

- **Artículo 43.1 a) LGT.** Responsables subsidiarios: 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 e incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. **Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios (parte).

- **Artículo 43.1 a) LGT** El presupuesto opera “**sin perjuicio** de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 42”, es decir, sin perjuicio **de que pueda proceder la declaración de responsabilidad solidaria de los causantes o colaboradores** en una infracción tributaria, tanto del administrador como de otras personas. Ejemplos: declaraciones trimestrales, recibos de vencimiento periódico, etc.
- **Doble incumplimiento de obligaciones y deberes**, por las personas jurídicas y por los administradores que no han realizado actos necesarios para el cumplimiento, lo consientan o lo posibiliten. **Es necesario agotar con carácter previo las actuaciones contra la persona jurídica.** La responsabilidad de los administradores deriva de consentir el incumplimiento de obligaciones tributarias de la persona jurídica por quienes de ellos dependan. No se trata de la mera omisión de una obligación in vigilando, sino de una actitud de tolerancia ante dicho incumplimiento, **bastando simplemente que lo posibilite.**

Plan de Prevención de Riesgos Laborales de Sádaba

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios.

- **Artículo 43.1 b) LGT. Responsables subsidiarios:** 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 hubieren adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.
- Se trata de una responsabilidad por daños derivada de un incumplimiento de obligaciones tributarias en que **concorre negligencia del administrador** en el caso de cese de la actividad.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios.

- **El cese ha de ser efectivo**, no meras apreciaciones: falta de presentación reiterada de declaraciones, no atender a los requerimientos, falta de producción, ausencia de presentación de cuentas Registro Mercantil, etc.
- **Los administradores responsables son necesariamente todos aquellos que no hubiesen hecho lo necesario para el pago de las deudas pendientes ni adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago**, ya que esta responsabilidad obedece a una negligencia causante del daño al crédito tributario.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios.

- **Artículo 43.1 c) LGT.** Responsables subsidiarios: **Los integrantes de la administración concursal y los liquidadores de sociedades** y entidades en general que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios..
- **Se requiere la apertura del proceso de liquidatorio** que se producirá mediante el acuerdo de disolución de la entidad. La responsabilidad principal corresponderá a la entidad, cuya personalidad jurídica se mantiene hasta la extinción legal.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios.

- **Artículo 43.1 c) De las deudas posteriores** responderán los liquidadores que hayan asumido funciones de administrador en los términos prevenidos por el art. 43.1. a) y c) LGT.
- En lo que respecta a los Administradores concursales, la responsabilidad tributaria es exigible en principio por obligaciones tributarias devengadas -nacidas, aunque no se encuentren liquidadas- con anterioridad a la declaración concurso.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios

Artículo 43 LGT. Responsables subsidiarios.

3. Las leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad subsidiaria distintos de los previstos en los apartados anteriores. **Posibilidad de incluir nuevos supuestos.**
4. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 176 de esta ley, **como ya hemos señalado.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afección

- Artículo 43.1 d) LGT. Responsables subsidiarios: d) Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria, en los términos del artículo 79 de esta ley.
- **El derecho de afección es una garantía del crédito tributario** mediante la que los bienes objeto de una transmisión quedan especialmente vinculados al cumplimiento de la obligación derivada de la misma, siendo susceptibles de ejecución para responder de ella.
- Su regulación descansa en el artículo 79 de la LGT que señala: **Los adquirentes de bienes afectos** por ley al pago de la deuda tributaria **responderán subsidiariamente** con ellos, por **derivación de la acción tributaria**, si la deuda no se paga. ITP, IBI.
- Es una afección de carácter real que se hace efectiva sobre el tenedor de los bienes o derechos por los mecanismos de la responsabilidad subsidiaria.

Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz

38

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afectación IBI

- Artículo 64 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, Impuesto sobre Bienes Inmuebles: 1 En los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible de este impuesto, **los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria, en régimen de responsabilidad subsidiaria**, en los términos previstos en la Ley General Tributaria. Responden solidariamente de la cuota de este impuesto, y en proporción a sus respectivas participaciones, los copartícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el artículo 35.4. de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- **Artículo 67 LGT. Afección y retención de bienes:** 1. Para el ejercicio del derecho de afección **se requerirá la declaración de responsabilidad subsidiaria** en los términos establecidos en los artículos 174 y 176 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- **Obligación Notarial** de advertir las deudas pendientes en concepto de Impuesto sobre Bienes Inmuebles de bien que se transmite y la existencia de afección legal del inmueble al pago del IBI.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afección IBI.

Características esenciales procedimiento:

- **Procedimiento administrativo** llevado a cabo conforme a lo expuesto en el artículo 41.5 y resto de normativa concordante, trámite administrativo.
- **La declaración de fallido comportará la baja en cuentas de recaudación de todos los valores** tributarios y resto de ingresos de Derecho Público **que no sean relativos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles** → En tanto en cuanto existan bienes y derechos (imaginemos que IBIs pendientes de otros inmuebles no transmitidos) deberán agotarse las vías recaudatorias con el deudor principal.
- **Plazo para el pago en periodo voluntario sólo por el principal** → **Tribunal Supremo** Sentencia de 18 de diciembre de 1998 (EDJ 1998/34357), al señalar que: "Si se hubiera querido ampliar no sólo el límite temporal sino también el contenido de las deudas garantizadas, incluyendo otras partidas que no fueran -como antes sucedía- el importe de los recibos pendientes de los impuestos y los recargos de igual naturaleza que aquellos, extendiendo la afección al pago de otros recargos, como el de apremio y de los intereses de demora, el texto legal lo hubiera expresado así literalmente."

Amaro Daniell Lorenzo Gómez, Diputado de Cádiz

40

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afectación IBI.
Características esenciales procedimiento:

- La responsabilidad se establece como subsidiaria de quien en cada momento sea el **titular** del bien afecto, de tal forma que si el titular transmite el bien dejará de ser responsable.
- En lo que respecta al **límite temporal**, es decir, a los valores potencialmente transmitibles atendiendo a la **prescripción**, el **Tribunal Supremo** mediante sentencia en interés de Ley, de 9 de abril de 2003, ha establecido: El artículo 76 de la Ley 39/1988 ha de ser interpretado en el plano de la responsabilidad, por lo que **el nuevo titular adquirente**, como sucesor del anterior sujeto pasivo, lo ha de ser con todas sus consecuencias, tanto si le favorecen como si le perjudican, entendiendo, en consecuencia, que **no han prescrito para el adquirente las deudas del IBI que tampoco habían prescrito para el sujeto pasivo**, y que, asimismo, los actos interruptivos de la prescripción para con el sujeto pasivo pueden oponerse eficazmente contra el nuevo titular adquirente.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afcción IBI.
Características esenciales procedimiento:

- En lo que respecta a **sucesivas transmisiones de un bien**, el Tribunal Supremo mediante sentencia de 24 de enero de 2004 (EDJ 2004/260035), establece la siguiente **doctrina legal**: "En el supuesto de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos objeto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, no es precisa la declaración de fallido del adquirente o los adquirentes intermedios para que, **declarada la del deudor originario transmitente de los bienes afectos al pago de la deuda tributaria, pueda derivarse la acción contra dichos bienes tras la notificación reglamentaria, al adquirente y titular actual de los mismos**, del acto administrativo de derivación, sin necesidad de tener en cuenta los titulares intermedios. Por tanto, observamos otro medio garantista y proteccionista del crédito público dado que hemos señalado que **si se transmite la titularidad del bien, deja de producirse el presupuesto de la responsabilidad**, adquirir bienes afectos.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afeción IBI.
Características esenciales procedimiento:

- En cuanto a las **consecuencias económicas y contables**, el traspaso de los valores a otro responsable no puede realizarse mediante baja de los impuestos sobre bienes inmuebles y nuevo cargo ni tampoco pueden duplicarse, dado que se estaría duplicando el cargo por esos conceptos y existiría discordancia con el reconocimiento de los derechos en contabilidad municipal.
- Debe haber un **traspaso del valor con todo el historial** al nuevo titular, especialmente a efectos interruptivos de la prescripción.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afección IBI.
Características esenciales procedimiento:

- 1º.- **Declaración de insolvencia del titular anterior** e incoación del procedimiento.
- 2º.- Trámite de audiencia.
- 3º.- Resolución de declaración de afección y requerimiento de pago en periodo voluntario al nuevo titular.
- 4º.- Inicio el periodo ejecutivo en caso de impago.
- 5º.- **Embargo de bienes y derechos de cualquier naturaleza del nuevo titular.**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afección IBI
Diferencia con la hipoteca legal tácita:

- La hipoteca legal tácita encuentra su regulación en el artículo 78 de la LGT.
- **Diferencia temporal:** la hipoteca legal tácita abarca su garantía a las deudas correspondientes al año natural que se exija el cobro y al inmediato anterior, mientras que en la afección abarca la totalidad de las deudas pendientes por concepto de IBI siempre que no hayan prescrito.
- **La hipoteca legal tácita se configura como una garantía** respecto de la deuda tributaria que confiere preferencia sobre cualquier otro acreedor para el cobro de las deudas devengadas y no satisfechas, mientras que **la afección de bienes se configura como una carga** sobre los bienes objeto de su transmisión que quedan especialmente vinculados al cumplimiento de la obligación derivada de la misma
- **La hipoteca legal tácita se extiende a los bienes o derechos inscribibles en un registro público o sus productos directos,** ciertos o presuntos; **la afección de bienes no abarca los productos.**

Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz

45

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afección. Otros supuestos:

- Artículo 83. Facultades de las comunidades de usuarios. REAL DECRETO LEGISLATIVO 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el **texto refundido de la Ley de Aguas**: Las deudas a la comunidad de usuarios por gasto de conservación, limpieza o mejoras, así como cualquier otro motivada por la administración y distribución de las aguas, gravarán la finca o industria en cuyo favor se realizaron, pudiendo la comunidad de usuarios exigir su importe por la vía administrativa de apremio, y prohibir el uso de agua mientras no se satisfagan, aun cuando la finca o industria hubiese cambiado de dueño.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Los Responsables Subsidiarios. Especial referencia derecho afección. Otros supuestos:

- Artículo 212. Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Dominio Público Hidráulico: 1. **Las deudas a la Comunidad de Usuarios por gastos de conservación, limpieza o mejoras, así como cualquier otra motivada por la administración y distribución de las aguas, gravarán la finca o industria en cuyo favor se realizaron, pudiendo la Comunidad de Usuarios exigir su importe por la vía administrativa con apremio, y prohibir el uso del agua mientras no se satisfagan, aun cuando la finca o industria hubiese cambiado de dueño.**
- **Artículo 79. Afección de bienes. 1. Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria**

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Jurisprudencia y Doctrina de interés: Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Consumo Vinculante Vo399-16, de 1 de febrero de 2016, de la Subdirección General Tributos Locales)

- **Cuando varias personas sean cotitulares** del derecho de usufructo o, existiendo éste, del derecho de propiedad sobre un inmueble, todos ellos son obligados tributarios del IBI y además **todos quedan solidariamente obligados frente a la Administración tributaria** al cumplimiento de todas las prestaciones.
- Respecto de la **posible división de la deuda tributaria del IBI**, el propio artículo 35.7 de la LGT, al regular la situación de concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación, y después de establecer el carácter de obligación solidaria de todos ellos frente a la Administración tributaria para el cumplimiento de todas las prestaciones; señala en su párrafo tercero que se puede solicitar la división de la liquidación tributaria.

Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz

48

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Jurisprudencia y Doctrina de interés: Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Consumo Vinculante Vo399-16, de 1 de febrero de 2016, de la Subdirección General Tributos Locales)

- Ahora bien, en el supuesto de incumplimiento de alguno de los cotitulares de obligación de ingresar su parte de la liquidación, una vez transcurrido el período voluntario, con independencia de que dicha liquidación pueda ser exigida al citado deudor a través del procedimiento de apremio regulado en los artículos 163 siguientes de la LGT, **la Administración también podrá exigir el importe de liquidación impagada a cualquiera de los obligados tributarios**, en virtud de obligación solidaria de todos ellos establecida en el primer párrafo del artículo 3 de la LGT.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Jurisprudencia y Doctrina de interés: Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Consulta Vinculante Vo399-16, de 1 de febrero de 2016, de la Subdirección General Tributos Locales)

- Esta **responsabilidad solidaria** establecida en el primer párrafo del artículo 35.7 de la LGT para el caso de concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de la obligación, es una **garantía del crédito tributario**, que no puede ser desvirtuada por la simple voluntad de dichos obligados mediante la solicitud de la división de la liquidación.
- Ahora bien, si esta deuda es satisfecha por el otro obligado tributario, éste tiene derecho de reembolso frente al obligado incumplidor en los términos previstos en la legislación civil (artículo 41.6 LGT).

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Jurisprudencia y Doctrina de interés: Tribunal Supremo, en Sentencia de 7 Marzo de 2016, recurso de Casación 1300/2014. Responsables subsidiarios.

- La Administración no estaba obligada a indagar si había responsables solidarios. Le compete exigir deuda tributaria, solidaria o subsidiariamente, a las personas que determina la Ley, presumiéndose salvo precepto legal en contrario, que la responsabilidad es subsidiaria. En esa tarea, que constreñida, vía comprobación o inspección, a fijar la realidad que determina el nacimiento de obligación tributaria y su cumplimiento, y, una vez delimitada ésta, a actuar en consecuencia. **Si de la misma se deriva la existencia de responsables solidarios debe dirigirse en su caso contra ellos y sólo hay subsidiarios, hacer lo propio.** Pero, una vez que ha realizado esa tarea de decantación de la realidad, no está obligada a seguir indagando, **salvo que se alegue y acredite, al menos indiciariamente, la existencia de otros responsables.** Lo que no es el caso, en el que el recurrente limita a afirmar que los hechos, tal y como son descritos, configuran un supuesto de responsabilidad solidaria, pero no indica, como le incumbía, por qué resulta así y quiénes serían tales responsables solidarios." **Iniciado procedimiento de declaración de responsabilidad lo que sí puede hacer el responsable subsidiario, es impugnar su declaración de responsabilidad argumentando que el sujeto sería responsable solidario y no ha sido declarado previamente fallido.** Pero para ello el interesado tendrá que aportar el nombre del posible responsable solidario y datos suficientes para **justificar al menos una apariencia de responsabilidad que permita fundamentar una acción de responsabilidad solidaria contra cierta persona.**

Amaro Daniel Lorenzo Gómez, Diputación de Cádiz

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Jurisprudencia y Doctrina de interés: Resolución de Tribunal Económico Administrativo Central, 6985/2016/00/00 de 28 de Junio de 2018. Incumplimiento de órdenes de embargo.

- De acuerdo con el artículo 42.2.b) de la LGT son responsables solidarias las personas que por culpa o negligencia incumplan las órdenes de embargo. D^a A **incumplió la diligencia de embargo que le fue notificada** el 21.09.2013, mediando cuanto menos negligencia. Tal y como se ordenaba en la diligencia de embargo debió ingresar a favor de la AEAT el importe del alquiler que satisfacía por el local arrendado, salvo que previamente reciba una notificación en sentido contrario. En la diligencia de embargo que le fue notificada se **indica expresamente que no debe cesar en la práctica de retenciones hasta que satisfaga el importe total** que figura en el apartado ACUERDO, salvo que reciba notificación indicada en el párrafo anterior. Además, **se le advertía de las consecuencias del incumplimiento de la diligencia**, entre las que estaba precisamente la declaración de responsabilidad solidaria. Finalmente y como información adicional, se le advertía de que cualquier circunstancia de incidencia que puedan afectar a la realización del embargo acordado deberá ser puesta en conocimiento del órgano de recaudación indicado en el encabezamiento de este documento.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Jurisprudencia y Doctrina de interés: Resolución de Tribunal Económico Administrativo Central, 6985/2016/00/00 de 28 de Junio de 2018. Incumplimiento de órdenes de embargo.

- **Resulta que no le corresponde al obligado a cumplir una orden de embargo determinar cuándo por qué puede dejar de hacerlo; ni siquiera está legitimado para impugnarla, al no afectar a derecho e intereses legítimos, tal y como se recoge en el artículo 232.1 de la LGT. La posibilidad de impugnar la diligencia de embargo por parte del que tiene que ejecutarla-que por otra parte incluye en el texto de la propia diligencia- es asunto que está expresamente reconocido en múltiples resoluciones del TEAC como es el caso de las dictadas en fecha 28.04.2014 y 23.07.2015 RG 5813 y 4384-13, respectivamente.** la comunicación de la deudora principal sobre el cambio de titularidad del inmueble arrendado-sea tal cambio cierto o no-no justifica de manera alguna el incumplimiento de la obligación de retener el importe del alquiler y su ingreso a favor de la AEAT que se ha causado un perjuicio que no debió sufrir. Precisamente para la defensa de esta posición reivindicación y de otras de la misma naturaleza, la LGT en su artículo 165 recoge la figura de la tercería.

LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Jurisprudencia y Doctrina de interés: Resolución de Tribunal Económico Administrativo Central, 6985/2016/00/00 de 28 de Junio de 2018. Incumplimiento órdenes de embargo.

- Cumplimiento de una diligencia de embargo es sus propios términos, sin posibilidad de modificación de los mismos de manera unilateral por parte del obligado a cumplirla se recoge en la **respuesta de la Dirección General de Tributos de 7 de abril de 2016 a la consulta V1481-16**. También este deber ha sido reconocido en la vía judicial mediante **Sentencias del Tribunal Supremo de 3 de octubre de 2007 (Rec. nº 4948/2002) y de 9 de diciembre de 2002 (Rec. nº 1417/2001)**.
- La responsabilidad que se declare de acuerdo con el artículo 42.2.b) de la LGT tiene como presupuesto de hecho el incumplimiento de la diligencia de embargo mediando culpa o negligencia en el sentido apuntado por el artículo 1104 del Código Civil y recoge el TEAC en resolución 23.07.2013 RG 5469-13. El incumplimiento de la orden de embargo en los términos exigidos por el artículo 76.5 RGR constituye la omisión del artículo 1.104 CCivil.

FIN

Gracias a todos .



Amaro Daniel Lorenzo Gómez. Diputación de Cádiz