

Jurisprudencia tributaria: las paralelas informatizadas y los administradores de hecho

Sólo serán nulas de pleno derecho aquellas paralelas en las que resulte imposible saber qué ha modificado la Administración y por qué

A lo largo de nuestra vida profesional como expertos contables y tributarios es necesario tener en cuenta, además de las posturas doctrinales de la Administración Tributaria a través de sus consultas de la Dirección General de Tributos –sean vinculantes o no– las interpretaciones que hacen nuestros tribunales de justicia sobre temas tan controvertidos o espinosos como suelen ser las normas fiscales españolas. Muchas veces, estos criterios irán en paralelo a la interpretación de la Administración Tributaria; otras, apoyarán la postura del contribuyente enfrentado a la Administración; y, finalmente, otras nos ayudarán a entender y aplicar la normativa fiscal de nuestro país.

Para este artículo he seleccionado dos que me parecen muy interesantes: La primera hace referencia a las famosas liquidaciones paralelas informatizadas de la Administra-

ción donde el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña da la razón a la Administración y las ampara en clara contradicción con otras muchas resoluciones que entendían que adolecían de una mínima motivación; la otra, también del TSJ, establece los requisitos mínimos para que una persona pueda ser declarada administrador de hecho de una sociedad.

A. No procede declarar la nulidad de pleno derecho de una declaración paralela informatizada por falta de motivación. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 11 de junio de 2009

El supuesto de hecho enjuiciado es el siguiente: se recurre una resolución del TEAR de Cataluña que desestima la reclamación interpuesta contra la resolución de la Administración de Hacienda de Vilafranca del Penedés que confirma la liquidación provisional del IVA del ejercicio 2000. En concreto, la Administración no considera deducibles las cuotas de IVA soportado en las importaciones, bienes corrientes, porque no aparecen anotadas en los libros registros de facturas recibidas y, por tanto, no se han contabilizado debidamente.

La base de los argumentos del contribuyente recurrente radica en la falta de motivación de la liquidación impugnada por entender que las paralelas informatizadas que suele utilizar la Administración de Hacienda en las declaraciones provisionales no son ajustadas a derecho por carecer de la motivación suficiente causando en el contribuyente una indefensión prohibida en el Art. 24 de nuestra Constitución.

Como establece la sentencia *la jurisprudencia se ha manifestado intensamente crítica con el modelo de liquidación paralela informatizada, siendo paradigmática en tal sentido la STS de 15 de julio de 2004, dictada en recurso para unificación de doctrina, al entender que*



con éste el interesado no adquiere un preciso y suficiente conocimiento de los errores cometidos, su naturaleza y la normativa aplicable. Tal modelo no basta por sí solo para alcanzar tal conocimiento, refiriéndose en tal sentido la inexigibilidad al contribuyente de realizar complejas operaciones con lo cual en definitiva no viene sino a abundarse en la ya consolidada doctrina jurisprudencial –SSTS de 17 de febrero de 1987, 27 de diciembre de 1990, 20 de enero y 4 de junio de 1998 y 27 de diciembre de 1999– con arreglo a la cual para que la ausencia de motivación alcance a producir la nulidad de pleno derecho del acto ha de ser insuficiente en tal grado que no permita al interesado conocer la razón esencial de decidir de la Administración en términos que haga posible la defensa (...) tratándose en definitiva de limitar en lo posible la perplejidad de los administrados ante resoluciones administrativas cuyos fundamentos les resulten incomprensibles.

Es muy interesante esta postura doctrinal, pues no es suficiente la paralela *per se* para provocar la nulidad por indefensión del contribuyente, sino que la paralela deba carecer de la mínima motivación de manera que la misma resulte incomprensible para el contribuyente y resulte del todo imposible articular cualquier argumento en contra de los cálculos de la Administración. A sensu contrario la sentencia nos está diciendo que las paralelas pueden ser mecanismos suficientes para revisar las autoliquidaciones presentadas por los sujetos pasivos, siempre y cuando el propio sujeto pasivo interprete qué le está modificando la Administración y qué debe justificar ante la misma, a fin de hacer valer la corrección de la autoliquidación presentada en su día.

En el supuesto de la sentencia, el tribunal llega al convencimiento de que *en la paralela se evidencia que la Administración no admitió como deducible el importe de 6.573.137 ptas. de cuota de IVA deducible en importa-*

ciones, bienes corrientes, que la recurrente había consignado en sus declaraciones, lo cual al margen de resultar palmario, máxime tras la documental que le fue requerida, fue perfectamente apreciado por la recurrente como se desprende de las propias alegaciones de la demanda.

En definitiva, que si –mejor o peor– el contribuyente es capaz de saber las razones por las que la Administración le comunica la paralela y alega contra su fondo, luego no podrá aducir indefensión y falta de motivación de aquélla, pues sus mismas alegaciones sobre el fondo del asunto están contradiciendo la supuesta indefensión.

Eso nos lleva a la conclusión de que sólo serán nulas de pleno derecho aquellas paralelas en las que resulte imposible saber qué ha modificado la Administración y por qué y que, evidentemente, no puedan ser recurridas sobre el fondo del asunto, con lo que mucho nos tememos –dadas las someras explicaciones que ya suelen introducir las paralelas que se están recibiendo ahora– que pocas podrán ser atacadas por este motivo. Bueno es tenerlo en cuenta a la hora de asesorar a nuestros clientes.

B. Estudio de la figura del “administrador de hecho”: requisitos para su apreciación

La figura del administrador de hecho cobrará importancia en el tiempo a tenor de las disposiciones que se hacen de esta figura en diversos artículos de la Ley General Tributaria (en adelante, LGT) y otras disposiciones fiscales. Ya vimos en el número de CONT4BL3 del II trimestre de 2010, a título de ejemplo, al hablar de la responsabilidad subsidiaria de los administradores cómo se menciona al administrador de hecho. A fin de saber qué requisitos exige la

Contarapid
facturas y bancos

**REALIZA LOS ASIENTOS
CONTABLES POR USTED**



rápido y sencillo

**SU PROGRAMA
CONTABLE
IMPORTA LOS
ASIENTOS**

902 129 100

www.contarapid.com



jurisprudencia para considerar a una persona un administrador de hecho (ya que la Ley no define lo que debe entenderse por administrador de hecho, ni qué condiciones o circunstancias deben darse para otorgar tal calificación) es clarificadora la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de 16 de abril de 2009, al establecer que, *con carácter amplio, administrador de hecho será quien ejerce efectivamente el cargo al margen de un formal y válido nombramiento.*

Como hemos razonado en anteriores resoluciones, las notas definitorias del administrador de hecho deben ser las siguientes:

- a) *El elemento esencial de la figura del administrador de hecho es el de autonomía y falta de subordinación a un órgano de la administración social, de tal modo que pueda razonablemente entenderse que esa persona, al margen de un nombramiento regular o formal, está ejercitando en la práctica cotidiana las funciones del poder efectivo de gestión, administración y gobierno de que se trate, asumiendo la sociedad los actos de esa persona como vinculantes para ella y, por tanto, de expresión de la voluntad social.*
- b) *Debe añadirse la habitualidad en el ejercicio de tales funciones, permanencia o continuidad que excluyen una intervención puntual de la gestión de la sociedad.*
- c) *Y cierta calidad en el ejercicio de dichas funciones, lo que permite excluir de este concepto a aquellos cuya actuación se quede en la esfera previa a la decisión, lo que no es sino consecuencia del requisito de autonomía de decisión.*

Con toda claridad, esta sentencia nos fija de forma ejemplar los requisitos que debe tener un administrador de hecho, que en resumen son:

1. Los apoderados, por el mero hecho de serlo, no son administradores de hecho.
2. No puede ser administrador de hecho quien actúe por mandato de otro.
3. Es necesario que la persona actúe como verdadero administrador, con autonomía y falta de subordinación y sin necesidad de tener un nombramiento formal y registrado; es decir, que realice todos los actos propios del administrador: comprar, vender, contratar, despedir, fijar los salarios, disponer de las cuentas corrientes, presentar las cuentas, tomar decisiones, tratar con clientes, proveedores, entidades bancarias, trabajadores, etc. sin que dichos actos estén ni subordinados a un tercero ni limitados en el tiempo ni en la forma, y todo ello con independencia que en los documentos oficiales firme una persona cuyo cargo esté formalmente inscrito en el registro mercantil. No es suficiente para ser declarado administrador de hecho, tal como manifiesta la sentencia, *que se cuente con un amplio poder, potencial para administrar, ni siquiera que se haya hecho uso del mismo en alguna ocasión, ni que el domicilio social coincida con su domicilio particular.*

El caso más patente y ejemplarizante, así como el más frecuente sobre todo en el ámbito tributario, de un administrador de hecho es el llamado “administrador oculto”, cuando se hace figurar como administrador formal a una persona insolvente y así eludir la responsabilidad del administrador real –el “oculto”– que es quien realmente dirige la sociedad.

Aunque hay más casos de administrador oculto o de administradores de hecho, es evidente que en el ámbito tributario está pensado para evitar la elusión de la responsabilidad tributaria a través del llamado *hombre de paja*, casi siempre por no decir siempre, un insolvente contrastado.

Sirva esta sentencia y sus comentarios de guía para los expertos contables y tributarios a fin de tener presente la figura del administrador de hecho y sus requisitos sobre todo por las posibles responsabilidades tributarias que la ley impone a estas personas y también para disipar posibles inquietudes de apoderados de sociedades que temen verse incurso en responsabilidades.