

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Debido a la relevancia que ha alcanzado en el ámbito fiscal y debido a que existe cierta confusión por parte de algunos contribuyentes, resulta necesario comentar ciertas generalidades de la figura jurídica de la RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.

DIRECTORES, GERENTES O ADMINISTRADORES

Es importante señalar que este trabajo se efectúa desde el punto de vista de la responsabilidad solidaria de la persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales y que serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión.

CONCEPTO DE REPRESENTANTE LEGAL

El concepto “representante legal” no se encuentra como tal en el Código Fiscal de la Federación (Código), sin embargo se infiere que la persona que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración única de las personas morales es el representante legal en virtud de lo siguiente:

Algunas de las definiciones de representante legal son: “es una persona que actúa en nombre de otra, ya sea en nombre de una persona natural o de una persona jurídica”

Otra definición es “Un representante es eso, una persona que representa a otro o a otros, y representante legal, es un representante que ha sido reconocido por la ley como tal”.

QUÉ SE CONSIDERA RESPONSABILIDAD

Se puede decir que responsabilidad proviene del latín “responderé”, que significa responder, prometer, merecer, pagar; y también de “responsalis” que se entiende como aquel que responde, el fiador o el sujeto a cargo de quien corre la obligación de pago ante el acreedor o beneficiario.

Por lo tanto, la “responsabilidad” define al obligado a responder del pago por el cumplimiento de una obligación, y asimismo se relaciona con el concepto “responder” que adopta el obligado en forma expresa, inequívoca e ineludible

REPRESENTACIÓN LEGAL

En algunas personas jurídicas la representación legal generalmente es otorgada por escritura pública, aunque no siempre es necesario que sea así.

La naturaleza de la representación reside en el ejercicio por el representante, de los derechos del representado, esto en lo que se refiere tanto a la representación contractual o convencional, y en lo que respecta a la representación legal conferida por la ley.

En este sentido, parece oportuno advertir que los gerentes y administradores de las sociedades civiles o mercantiles ostentan una representación legal en cuanto al ejercicio de los derechos y facultades que la ley otorga a ellos.

La representación crea una relación jurídica entre el representante y el representado, cualesquiera que sean las facultades o atribuciones que le hayan sido conferidas al representante por el representado.

En virtud de lo escrito en los párrafos anteriores, se desprende que el concepto de representante legal quedó plenamente conceptualizado para los efectos de este trabajo.

RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

Entrando en el tema fiscal, debemos recordar que los elementos de la relación tributaria son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa que determinan de acuerdo con las disposiciones fiscales, las obligaciones a cargo de los gobernados que se ubiquen en la hipótesis de causación, a efecto de contribuir al gasto público, ya sea de la Federación, de los Estados, Municipios o Ciudad de México.

Dentro de la relación jurídico-tributaria, la cual es el vínculo jurídico que se produce con motivo de las obligaciones fiscales que son objeto de las facultades de las autoridades fiscales y los derechos y obligaciones de los contribuyentes, es donde surge la regulación legal que prevé, como parte de la esfera jurídica del sujeto pasivo, a la persona o personas a quienes se les atribuye el carácter de responsable solidario.

El sujeto directo o sujeto obligado al pago de obligaciones fiscales federales puede ser una persona física o moral y, en ambos casos, se puede hacer representar ante las autoridades fiscales para cumplir las obligaciones tributarias o bien, a fin de que administren su actividad preponderante, la cual constituye la fuente de riqueza que habrá de tributar.

RESPONSABILIDAD PARA EFECTOS FISCALES

Para efectos fiscales, la responsabilidad solidaria es la que recae en un tercero y que responde adhesivamente, ya sea por causa legal o por decisión voluntaria (la cual, en consecuencia, adopta fuerza legal ineludible) en las obligaciones fiscales del contribuyente ante las autoridades fiscales competentes.

Se podría anticipar incluso, que en la práctica cotidiana, a la responsabilidad solidaria en materia fiscal se le atribuye un efecto de “subrogación”, al adoptarse como natural la “sustitución” entre personas en la relación jurídico-fiscal, pues mientras el sujeto pasivo

de esa relación es quien asume las obligaciones tributarias, no es menos cierto que en los casos en los cuales la ley prevé la existencia jurídica del responsable solidario, las autoridades fiscales suelen dirigirse específicamente al responsable solidario para exigirle el cumplimiento de las obligaciones tributarias de que se trate, sin acudir al contribuyente directo de la obligación tributaria.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (ARTÍCULO 26)

Cabe señalar que en todos los supuestos que se precisan en el artículo 26 del Código, se establecen las obligaciones fiscales concretas que se imponen a cargo del responsable solidario, y de ellas se deducen las consecuencias legales que se pueden producir en caso de incumplimiento de las obligaciones tributarias, que por lo mismo se pueden reclamar al responsable solidario, sin perjuicio de que puedan ser reclamadas al propio contribuyente a quien se atribuya la obligación fiscal de que se trate.

Es importante destacar que el incumplimiento de las obligaciones de un responsable solidario puede producir la comisión de infracciones y/o la comisión de delitos.

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL REPRESENTANTE LEGAL DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

El artículo 26, fracción III, segundo párrafo del Código señala que son responsables solidarios con los contribuyentes:

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes
- b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en éste Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.
- c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.
- d) Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.

CONCEPTO DE REPRESENTANTE LEGAL DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

El artículo 6, fracciones VIII y IX de la Ley General de Sociedades Mercantiles señala que:

“...
...

La escritura constitutiva de una sociedad deberá contener:

...

VIII. La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores:

IX. El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social.

...”

Por su parte, el artículo 10 de dicha Ley señala que:

“La representación de esta sociedad mercantil corresponderá a su administrador o administradores, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezcan la Ley y el contrato social.”

De donde se observa que el representante legal de una sociedad mercantil es su administrador o administradores nombrados en la escritura constitutiva de la sociedad mercantil.

En el caso concreto de las sociedades anónimas, para cambiar de administrador o administradores, se requiere de la celebración de una asamblea extraordinaria, atento al contenido del artículo 182, fracción XI de la Ley General de las Sociedades Mercantiles.

En este orden de ideas, el administrador o administradores de las sociedades mercantiles, designados en el contrato social o en las actas levantadas con motivo de la celebración de asambleas extraordinarias, son los representantes legales de las sociedades mercantiles, a que se alude en el tercer párrafo de la fracción III del artículo 26 del Código.

REGLA GENERAL: NO ES RESPONSABLE SOLIDARIO CON LA SOCIEDAD MERCANTIL

La regla general es que los representantes legales de las sociedades mercantiles no son responsables solidarios con dichas sociedades mercantiles.

Por lo tanto, el representante legal de una sociedad mercantil, por regla general, no está legalmente obligado a cubrir con su patrimonio personal, contribuciones o créditos fiscales determinados a cargo de la sociedad mercantil que representa.

Igualmente, las autoridades fiscales están legalmente impedidas para exigir al representante legal de una sociedad mercantil, que con su patrimonio personal cubra contribuciones o créditos fiscales determinados a cargo de la sociedad mercantil que representa.

Lo anterior tiene razón de ser en el hecho de que la sociedad mercantil tiene personalidad jurídica y patrimonio propios, desde luego totalmente distintos de los de su

representante legal, de tal suerte que así como no se pueden cobrar a la sociedad mercantil las deudas personales de su representante legal, igualmente, no se pueden ni deben cobrar al representante legal las deudas de la sociedad mercantil, sin importar quién sea el acreedor, otro particular o las autoridades.

En efecto, así como no se pueden hacer efectivos créditos personales a cargo del representante legal con los bienes de la sociedad mercantil, igualmente no se pueden ni deben hacer efectivos créditos a cargo de la sociedad mercantil, con los bienes personales de su representante legal, sin importar quién sea el acreedor, otro particular o las autoridades.

Precisamente, el artículo 2, primer párrafo, de la Ley General de Sociedades Mercantiles dispone que:

“

...

Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tiene personalidad jurídica distinta de los socios

...”

PATRIMONIO DE LA SOCIEDAD MERCANTIL

Ahora bien, y regresando al aspecto fiscal, si el patrimonio de la sociedad mercantil no alcanza para cubrir todas las contribuciones omitidas por ella con sus recargos y su representante legal no es responsable solidario con ella, por no darse las condiciones que legalmente se exigen para ello, (a continuación se anotan) dicha sociedad mercantil debe pagarlas hasta donde alcance su patrimonio, y el importe que ya no pueda pagar, por ser insolvente económicamente, debe ser cancelado por las autoridades fiscales, atento al contenido del artículo 146-A, del Código, que dispone que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar los créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los **responsables solidarios** (las negrillas son del autor).

SOCIEDAD MERCANTIL INSOLVENTE

Así las cosas, si una sociedad mercantil es insolvente económicamente, y su representante legal no es responsable solidario con ella, por no darse las condiciones que legalmente se exigen para ello, dicha sociedad mercantil no tiene la necesidad de solicitar préstamos para pagar las contribuciones omitidas por ellas, sus accesorios, excepto las multas, ni de comprometer el patrimonio de las personas ajenas, pidiéndoles que acepten ser responsables solidarios con ella, en tanto que, conforme a estricto derecho, lo que procede es que solicite la cancelación de los créditos fiscales por ser insolvente dicha sociedad mercantil deudora.

EXCEPCIONES: EL REPRESENTANTE LEGAL SÍ ES SOLIDARIO CON LA SOCIEDAD MERCANTIL

Para que el representante legal de una sociedad mercantil adquiera el carácter legal de responsable solidario con dicha sociedad mercantil, deberán concurrir forzosamente y simultáneamente dos elementos:

- 1.) Un presupuesto: que la sociedad mercantil sea insolvente económicamente, es decir, que su patrimonio no alcance a cubrir el interés fiscal de la Federación.
- 2.) Un requisito: que la sociedad mercantil HAYA incurrido en alguna, algunas o en las cuatro irregularidades graves que legalmente se contemplan como generadoras de la responsabilidad solidaria del representante legal de las sociedades mercantiles.

A saber las cuatro irregularidades son:

Primera) No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

Segunda) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento del Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas por el mismo Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

Tercera) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

Cuarta) desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Código.

Si no ocurren simultáneamente estos dos elementos, el representante legal de la sociedad mercantil no será responsable solidario con ella.

SOCIEDAD MERCANTIL INSOLVENTE – EJEMPLO -

Sirva como ejemplo que cuando la sociedad mercantil es insolvente económicamente, pero se inscribió en el Registro Federal de Contribuyentes, siempre que ha cambiado su domicilio fiscal ha presentado el aviso respectivo, y si lleva contabilidad, no la oculta ni la destruye y cuando ha desocupado el local donde tenía su domicilio fiscal presentó el aviso de cambio de domicilio; en este caso su representante legal no es responsable con ella, al faltar el requisito de que la sociedad mercantil haya incurrido en alguna, algunas o en las cuatro irregularidades graves previstas en la Ley como generadoras de la responsabilidad solidaria de su representante legal.

SOCIEDAD MERCANTIL SOLVENTE –EJEMPLO -

Otro caso sería en el que la sociedad mercantil NO se inscribió en el Registro Federal de Contribuyentes, y cambio su domicilio fiscal SIN presentar el aviso señalado por la Ley, y/o NO lleva contabilidad, la oculta o la destruye, y/o desocupe el local donde

tenga su domicilio fiscal y NO presente aviso de cambio de domicilio, PERO LA SOCIEDAD ES SOLVENTE ECONÓMICAMENTE; en este caso su representante legal no es responsable solidario con ella, al faltar el presupuesto de la insolvencia económica de la sociedad mercantil.

REPRESENTANTE LEGAL SOLIDARIO

Por último, con estos antecedentes es obvio que solamente será responsable solidario legalmente el representante legal de una sociedad mercantil, cuando ésta esté tan mal manejada que ni siquiera haya sido inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes, que cambiando su domicilio fiscal NO haya presentado el aviso correspondiente, o que no lleve contabilidad, la oculte o la destruya o no haya presentado aviso de cambio de domicilio cuando desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, todo lo cual puede suceder en una sociedad mercantil manejada en una forma totalmente irregular.

LC Jorge Gutiérrez Pérez

Miembro de la Comisión Fiscal

Para elaborar este artículo se consultó la siguiente:

BIBLIOGRAFÍA:

Código Fiscal de la Federación

Ley General de Sociedades Mercantiles

Libro responsabilidad fiscal penal del autor Lic. Alejandro Ponce Rivera