

Responsabilidad tributaria de los socios o accionistas y de los administradores de sociedades

Mtro. Ángel Loera Herrera



Al hablar de responsabilidad necesariamente nos remite a los diferentes tipos de obligaciones que se definen como vínculo jurídico a través del cual una persona denominada acreedor puede exigir de otro denominado deudor, el cumplimiento de una prestación de dar hacer o no hacer.

Por lo que se refiere a la materia tributaria, basta que la persona, ya sea física o moral, realice el presupuesto jurídico, es decir, el hecho imponible para que nazca una relación en la que el sujeto pasivo debe cumplir con la prestación de pagar una suma de dinero en concepto de impuesto como contribución al gasto público. Así la obligación tributaria podría definirse como un vínculo que nace de la ley coercitivamente exigible a los sujetos pasivos como deudores y el fisco como acreedor.

En tales condiciones, las obligaciones generan responsabilidades ante su incumplimiento en asuntos que pueden ser de naturaleza diversa como la civil, penal, laboral y en el caso que nos ocupa, la fiscal.

Como sabemos, la personalidad jurídica de una persona moral es distinta a la de sus socios, tal como se observa de origen en el artículo 2º. de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que a la letra señala la siguiente:

Artículo 2o. *Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.*

Al hablar de responsabilidad de los socios o accionistas en materia mercantil, necesariamente debemos precisar su alcance en términos de la ley, en los términos siguientes:

1. Sociedades donde los socios sólo están obligados hasta por el monto de sus aportaciones, a saber: sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad cooperativa, sociedades mutualista de seguro de vida o daños, institución de banca múltiple, sociedad financiera de objeto limitado, entre otras.
2. Sociedades cuyos socios responden de manera solidaria, subsidiaria e ilimitadamente respecto de las obligaciones de la moral, a saber: sociedad en nombre colectivo, sociedad en comandita por acciones.
3. Sociedades mixtas, que se conforman de uno o más socios comanditados que responden solidaria, subsidiaria e ilimitadamente respecto de las obligaciones de la moral, y comanditados que sólo se encuentran obligados hasta por el pago de su aportación.

LA RESPONSA

A PARTIR

Por otra parte, en materia mercantil la responsabilidad de los socios o accionistas se encuentra de alguna manera protegida, con lo que se también se blinda el patrimonio personal de aquellos quienes conforman la sociedad; no obstante, recordemos que a partir de la reforma de 2014 al Código Fiscal de la Federación, puede alcanzarse el pago del crédito fiscal a través del socio controlador, situación que se debe tomar en cuenta al momento de constituir una sociedad, tal como lo señala la fracción X del artículo 26 del mismo código, en los términos siguientes:

Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate, 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 este 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.

- e)** No se localice en el domicilio fiscal registrado ante el Registro Federal de Contribuyentes.
- f)** Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que las leyes establezcan, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.
- g)** Se encuentre en el listado a que se refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo de este Código, por haberse ubicado en definitiva en el supuesto de presunción de haber emitido comprobantes que amparan operaciones inexistentes a que se refiere dicho artículo.
- h)** Se encuentre en el supuesto a que se refiere el artículo 69-B, octavo párrafo de este Código, por no haber acreditado la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios, ni corregido su situación fiscal, cuando en un ejercicio fiscal dicha persona moral haya recibido comprobantes fiscales de uno o varios contribuyentes que se encuentren en el supuesto a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 69-B del este código, por un monto superior a \$7'804,230.00.
- i)** Se encuentre en el listado a que se refiere el artículo 69-B Bis, noveno párrafo de este Código, por haberse ubicado en definitiva en el supuesto de presunción de haber transmitido indebidamente pérdidas fiscales a que se refiere dicho artículo. Cuando la transmisión indebida de pérdidas fiscales sea consecuencia del supuesto a que se refiere la fracción III del mencionado artículo, también se considerarán responsables solidarios los socios o accionistas de la sociedad que adquirió y disminuyó indebidamente las pérdidas fiscales, siempre que con motivo de la reestructuración, escisión o fusión de sociedades, o bien, de cambio de socios o accionistas, la sociedad deje de formar parte del grupo al que perteneció.



Por otra parte, a partir de 2020 se regula la responsabilidad para los asesores fiscales que sugieran o ayuden a desarrollar esquemas reportables de “planeación fiscal” con objeto de eludir la carga tributaria.

Al pasar al análisis la responsabilidad de los órganos de administración, el artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece lo siguiente:

Artículo 10.- *La representación de toda 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.*



Así, la responsabilidad de los administradores en principio corresponde hacia con la propia sociedad y hacia terceros, sus deberes legales nacen por la ley y en todo caso del acta constitutiva por acuerdo del órgano supremo que es la asamblea general.

Por su parte, el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

Artículo 26.- *Son responsables solidarios con los contribuyentes:
[...]*

V. *Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.*

Según se observa, la responsabilidad de los administradores en materia tributaria permite a las autoridades desarrollar diligencias de cobro respecto del patrimonio de ellos en caso de que por cualquier causa se dejen de cumplir las obligaciones de la persona moral que se represente, por lo que al desarrollar la vieja práctica de designar al propio socio como administrador, se rompe con la protección que brinda la estructura jurídica de la sociedad.

Desde luego, el entramado de artículos y reformas que se han venido observando encuentra su justificación en el combate a las tan conocidas malas prácticas corporativas, o dicho de una mejor forma, las operaciones inexistentes, pero cabe preguntar si realmente ha valido la pena en el sentido de haber recuperado algún crédito fiscal a través del patrimonio de los administradores.

Por otra parte, resulta válido analizar la diferencia entre responsabilidad solidaria y subsidiaria, ya que, aun cuando en nuestra legislación tributaria se regula como solidaria, lo cierto es que algunos autores defienden la idea de que debió haber sido subsidiaria en cuanto a su alcance. Se dice lo anterior ya que en este tipo de responsabilidades tanto el deudor principal como el solidario, responden indistintamente por el valor de lo adeudado, contrario a que en la subsidiaria se tiene que llevar una serie de pasos para cobrar al principal y cuando no alcance a cubrir con sus bienes, se despliega el procedimiento para cobrar y no se da en automático; sirve de apoyo la jurisprudencia siguiente:

Suprema Corte de Justicia de la Nación

Registro digital: 2003752

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: II.3o.A.52 A (10a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 3, página 2106

Tipo: Aislada

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA FISCAL. PROCEDIMIENTO PARA DETERMINARLA RESPECTO DE LOS SOCIOS O ACCIONISTAS DE UNA EMPRESA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 26, FRACCIONES III Y X, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).





El monto total de un crédito fiscal adeudado por una empresa contribuyente no puede exigirse a uno de sus socios bajo el argumento de la solidaridad fiscal; ciertamente, este tipo de responsabilidad extiende la obligación de pago al patrimonio del socio o accionista de la sociedad deudora e incluso la constituye en un garante del cumplimiento de la obligación fiscal responsabilizándolo de la deuda tributaria con su propio patrimonio; sin embargo, la solidaridad fiscal de los socios o accionistas de una empresa no opera automáticamente, sino que antes deben seguirse ciertos pasos por parte de la administración tributaria. Consecuentemente, el procedimiento a seguir en ese supuesto es el siguiente: I. Debe determinarse un crédito fiscal a cargo de una persona moral cuyo capital se conforme por las participaciones de socios o accionistas; II. Deberá presentarse alguno de los supuestos de hecho por parte de la empresa contribuyente previstos en el artículo 26, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, es decir, que: a) no solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes; b) cambie su domicilio sin dar el aviso debido; c) no lleve contabilidad, la oculte o la destruya, y d) desocupe el lugar en donde manifestó que tendría su domicilio fiscal sin presentar el aviso correspondiente; III. Previo a proceder a responsabilizar solidariamente a los socios, el fisco deberá determinar el valor de los bienes de la empresa; IV. Si fuera el caso que fueran suficientes, el crédito será enterado con éstos y, V. Sólo si no fueran suficientes para cubrir el adeudo, lo cual tendría que encontrarse debidamente comprobado, se podrá exigir directamente a los socios el pago del crédito, siempre y cuando se tenga en cuenta: a) que esta responsabilidad solidaria sólo será efectiva para cubrir la parte del adeudo que no alcance a ser pagado con los bienes de la empresa; y b) que ese diferencial, al momento de ser ejecutado, no exceda la participación del socio en el capital de la empresa.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 116/2011. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 1 de diciembre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Emmanuel G. Rosales Guerrero. Secretario: Enrique Orozco Moles.

Por último, es importante señalar que con independencia de la responsabilidad solidaria en que se puede incurrir como administrador y/o socio o accionista, el Código Fiscal de la Federación establece en sus artículos 89 y 90 las infracciones que aplican por la realización de las conductas siguientes:

Artículo 89. *Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, las siguientes:*

- I. *Asesorar, aconsejar o prestar servicios para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en contravención a las disposiciones fiscales.*
- II. *Colaborar en la alteración o la inscripción de cuentas, asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan.*
- III. *Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales.*
- IV. *Al que permita o publique a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.*



No se incurrirá en la infracción a que se refiere la fracción primera de este artículo, cuando se manifieste en la opinión que se otorgue por escrito que el criterio contenido en ella es diverso a los criterios dados a conocer por las autoridades fiscales en los términos del inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código o bien manifiesten también por escrito al contribuyente que su asesoría puede ser contraria a la interpretación de las autoridades fiscales.

Artículo 90. Se sancionará con una multa de \$60,390.00 a \$94,930.00, a quien cometa las infracciones a las disposiciones fiscales a que se refiere el artículo 89 de este Código.
[...]



***Mtro. Ángel Loera Herrera**
Socio director de la firma Corporativo Legal
Patrimonial, S.C.
aloera@legalpatrimonial.com 5591030106