

EL APOORTE A ESSALUD REALIZADO POR EL ADMINISTRADOR DE HECHO

THE CONTRIBUTION TO ESSALUD EXECUTED OUT BY THE ADMINISTRATOR OF FACT

Arturo Fernández Ventosilla¹

Abogado

Universidad de San Martín de Porres

Arturo.fernandez@puccp.pe

Perú, Lima

Recibido: 28 de junio de 2018

Aceptado: 24 de julio de 2018

SUMARIO

- Introducción
- ¿Quién es el administrador de hecho?
- ¿El administrador de hecho puede realizar el aporte a Essalud?
- ¿Quién otorga el reconocimiento al administrador de hecho para que pueda realizar el aporte a Essalud?
- ¿Cuál es el fundamento para la existencia del administrador de hecho en la norma tributaria?
- ¿Cómo se realizó la incorporación de la figura de administrador de hecho en la normativa española?
- Conclusiones

RESUMEN

El Administrador de Hecho es una figura poco utilizada en nuestro país, ya que solo se encuentra regulada, a partir del año 2012, en el Código Tributario como un mecanismo utilizado por la Administración Tributaria para acotar responsabilidad solidaria en los contribuyentes; sin embargo, en el caso de la aportación a Essalud, la figura del Administrador de Hecho sale de su contexto tributario de responsabilidad solidaria para ser tomada dentro de otros campos del derecho nacional a efectos de evitar vulneración de derechos laborales; con lo

cual se hace necesario su estudio y posible incorporación a otras ramas del derecho como la societaria dentro de la responsabilidad de los administradores, siempre y cuando se delimite su campo de acción. Por último, según la experiencia del autor, el Administrador de Hecho es para el derecho empresarial, lo que el poseedor precario es para el derecho civil, en cuanto a que ambos requieren de ciertos actos (administrativos o judiciales) para que sus derechos y obligaciones sean reconocidos.

ABSTRACT

The Administrator of Fact is a little used figure in our country, since it is only regulated, as of the year 2012, in the Tax Code as a mechanism used by the Tax Administration to delimit joint liability in the taxpayers; however, in the case of the contribution to Essalud, the figure of the Administrator of Fact leaves its tax context of joint and several liability to be taken into other fields of national law in order to avoid violation of labor rights; with which it becomes necessary to study and possible incorporation to other branches of law such as the company within the responsibility of administrators, as long as its field of action is defined. Finally, according to the author's experience, the Fact Administrator is for business law, what the precarious holder is for the civil right, in that both require certain acts (administrative or judicial) so that their rights and obligations be recognized.

¹ Abogado por la Universidad de San Martín de Porres, Master Universitario en Asesoría Jurídica de Empresas por la Universidad Carlos III de Madrid (ESPAÑA). Egresado de la Maestría en Derecho con mención en Derecho Civil u Comercial por la Universidad Nacional José Faustino Sánchez Carrión.

PALABRAS CLAVE

Administrador de Hecho; tributo; Essalud; Administrador de Derecho; fiscalización tributaria; ficción legal; unidad económica; derecho de los trabajadores; gerencia.

KEY WORDS

Act administrator; tribute; Essalud; right administrator; tax audit; legal fiction; economic unit; workers' rights; management.

INTRODUCCIÓN

Según la Ley General de Sociedades (desde ahora LGS)- Ley N° 26887-, publicada el 9 de diciembre de 1997, el administrador o gerente general tiene una función esencial en toda empresa, ya que además de celebrar y ejecutar actos y contratos ordinarios correspondientes al objeto social; es su representante, con todas las atribuciones legales que otorga nuestra normativa nacional.

Como se puede apreciar, nuestra actual LGS tiene más de veinte (20) años de creación y aunque se le han realizado muchas modificaciones, aún tiene falencias que no le permite adaptarse a los mercados e imputar responsabilidad a un gerente precario (sin título formal) conocido a nivel internacional como Administrador de Hecho.

En ese sentido, en la actualidad se requiere que la figura de Administrador de Hecho este presente en nuestra normativa societaria, debido a las reiteradas disputas entre los Administradores de Derecho (con título formal) y los Administradores de Hecho (sin título formal), que tienen como consecuencia que se incumpla con las obligaciones propias de su cargo, como por ejemplo la de realizar el aporte a Essalud en salvaguarda de sus trabajadores. Esta situación, se podría comparar a la disputa legal entre un padre biológico (Administrador de Hecho) y un padre legal (Administrador de Derecho) por la tenencia de un menor (trabajadores), ya que entendemos que dicha disputa legal no puede afectar las obligaciones que se tienen con el menor (trabajadores).

A mayor abundamiento, en España, su Ley Societaria regula la figura del Administrador de Hecho para que éste cumpla con sus obligaciones; así tenemos que el artículo 236

de la Ley de Sociedades de Capital - Real Decreto Legislativo 1/2010- Boletín Oficial del Estado, Madrid, España (2010) indica lo siguiente:

Artículo 236. Presupuestos y extensión subjetiva de la responsabilidad

1. Los administradores responderán frente a la sociedad, frente a los socios y frente a los acreedores sociales, del daño que causen por actos u omisiones contrarios a la ley o a los estatutos o por los realizados incumpliendo los deberes inherentes al desempeño del cargo, siempre y cuando haya intervenido dolo o culpa.

La culpabilidad se presumirá, salvo prueba en contrario, cuando el acto sea contrario a la ley o a los estatutos sociales.

2. En ningún caso exonerará de responsabilidad la circunstancia de que el acto o acuerdo lesivo haya sido adoptado, autorizado o ratificado por la junta general.

3. La responsabilidad de los administradores se extiende igualmente a los administradores de hecho. A tal fin, tendrá la consideración de administrador de hecho tanto la persona que en la realidad del tráfico desempeñe sin título, con un título nulo o extinguido, o con otro título, las funciones propias de administrador, como, en su caso, aquella bajo cuyas instrucciones actúen los administradores de la sociedad.

4. Cuando no exista delegación permanente de facultades del consejo en uno o varios consejeros delegados, todas las disposiciones sobre deberes y responsabilidad de los administradores serán aplicables a la persona, cualquiera que sea su denominación, que tenga atribuidas facultades de más alta dirección de la sociedad, sin perjuicio de las acciones de la sociedad basadas en su relación jurídica con ella.

5. La persona física designada para el ejercicio permanente de las funciones propias del cargo de administrador persona jurídica deberá reunir los requisitos legales establecidos para los administradores, estará sometida a los mismos deberes y responderá solidariamente con la persona jurídica administrador. (Ley de Sociedades de Capital, 2010)

Como se puede observar, la legislación de España recoge esta figura para que se impute responsabilidad societaria a los Administradores de Hecho por los actos que hayan cometido en el manejo de la empresa, como en el caso de Perú sería el no realizar el aporte a Salud.

Sin embargo, si bien la figura de Administrador de Hecho no se encuentra en nuestra norma societaria, si se encuentra en nuestra norma tributaria como un mecanismo utilizados por la Administración Tributaria para acotar responsabilidad solidaria a los contribuyentes; así tenemos que nuestro Código Tributario incorporó la figura de Administrador de Hecho, a través del Decreto Legislativo N° 1121, Diario Oficial el Peruano, Lima, Perú, 19 de julio de 2012, bajo el siguiente contexto:

Artículo 16-A del Código Tributario. - Administrador de Hecho – Responsable Solidario

Está obligado a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de responsable solidario, el administrador de hecho.

Para tal efecto, se considera como administrador de hecho a aquél que actúa sin tener la condición de administrador por nombramiento formal y disponga de un poder de gestión o dirección o influencia decisiva en el deudor tributario, tales como:

1. Aquél que ejerza la función de administrador habiendo sido nombrado por un órgano incompetente, o
2. Aquél que después de haber renunciado formalmente o se haya revocado, o haya caducado su condición de administrador formal, siga ejerciendo funciones de gestión o dirección, o
3. Quien actúa frente a terceros con la apariencia jurídica de un administrador formalmente designado, o
4. Aquél que en los hechos tiene el manejo administrativo, económico o financiero del deudor tributario, o que asume un poder de dirección, o influye de forma decisiva, directamente o a través de terceros, en las decisiones del deudor tributario.

Existe responsabilidad solidaria cuando por dolo o negligencia grave se dejen de pagar las deudas tributarias. Se considera que existe dolo o negligencia grave, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario incurra en lo establecido en el tercer párrafo del artículo 16. En todos los demás casos, corresponde a la Administración Tributaria probar la existencia de dolo o negligencia grave. (Código Tributario, 2012)

Como se puede apreciar, la existencia del Administrador de Hecho está condicionada al campo tributario; sin embargo existen situaciones como el aporte a Salud que permiten utilizar esta figura fuera de sus límites tributarios, así tenemos que el artículo 14.2 (pago de aportaciones) de la Ley 27056 – Ley de Creación del Seguro Social de Salud (Essalud) establece que la administración de las aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud se rige por el Código Tributario, de conformidad con lo dispuesto por la Norma II del Título Preliminar de dicho Código, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, Diario Oficial el Peruano, Lima, Perú, 22 de junio de 2013, como se muestra a continuación:

NORMA II: ÁMBITO DE APLICACIÓN

Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

(...)

Las aportaciones al Seguro Social de Salud - ESSALUD y a la Oficina de Normalización Previsional - ONP se rigen por las normas de este Código, salvo en aquellos aspectos que por su naturaleza requieran normas especiales, los mismos que serán señalados por Decreto Supremo. (Código Tributario, 2013)

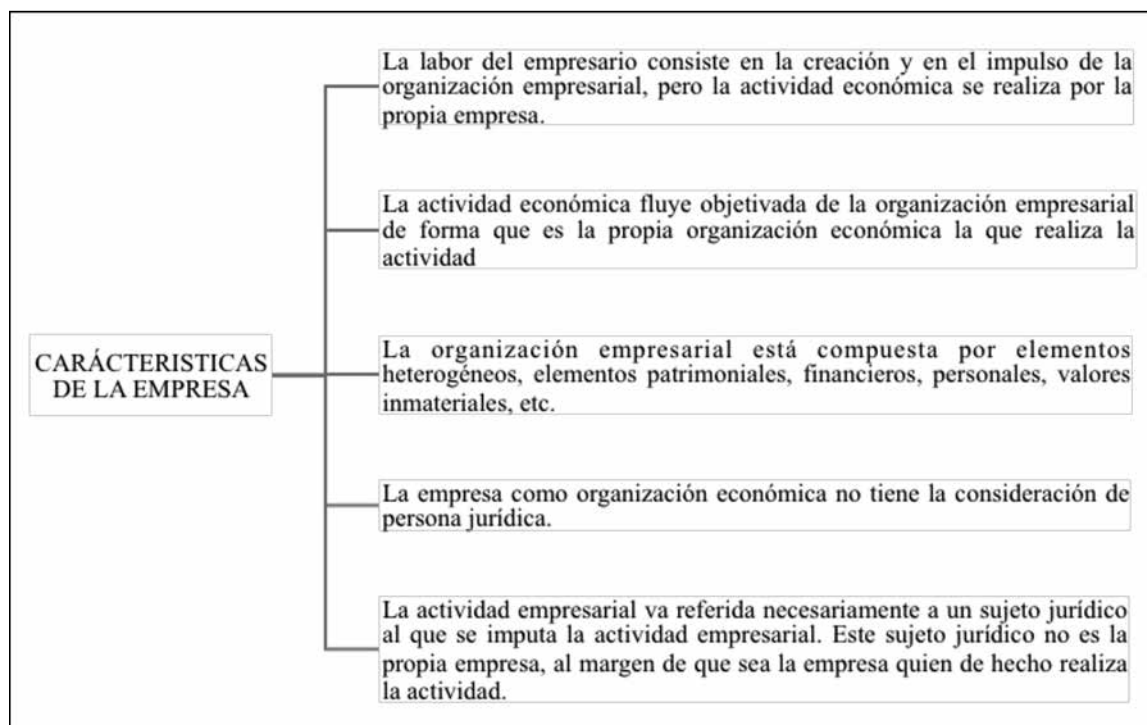
En ese sentido, el presente artículo nos permitirá comprender en qué situaciones una persona natural o jurídica se convierte en Administrador de Hecho a efectos de realizar el aporte a Salud.

¿QUIÉN ES EL ADMINISTRADOR DE HECHO?

Según el Tribunal Constitucional en el Exp. N° 018-2003-AI/TC, la expresión empresa alude a una actividad económica organizada para los

finés de la producción o el cambio de bienes y servicios y entre sus elementos constitutivos se considera a la organización y la dirección, a los cuales se suman los bienes, el capital y el trabajo. Con lo cual, sus características más importantes serían (Gondra, 1998):

FIGURA 1



Fuente: Gondra, 1998

En ese sentido, la administración ordinaria de la empresa conlleva la realización de todos los actos propios de la organización de la sociedad y comprende el cumplimiento de las obligaciones legales a cargo de la sociedad, entre ellas las tributarias como el aporte a Essalud. Sin embargo, desde el punto de vista económico, se produce una disociación entre el titular formal del poder de decisión y aquél que realmente toma las decisiones en la empresa; ya que una persona con independencia del título jurídico puede tener realmente el poder para tomar las decisiones en el seno de la organización empresarial. Por tanto, un Administrador de Hecho es aquella persona, natural o jurídica, que tiene el poder de decisión en sentido material, pero no cuenta con la titularidad formal.

Complementando la idea del párrafo precedente, el Administrador de Hecho es para el derecho empresarial, lo que el poseedor precario es para el derecho civil, debido a que éste último no tiene justo título, pero sus acciones pueden tener relevancia jurídica bajo ciertos supuestos, así tenemos que, el artículo 911 del Código Civil señala que la posesión precaria es aquella que se ejerce sin título alguno o cuando el que se tenía ha fenecido; por ende, para que prospere sus acciones civiles es necesaria la existencia indispensable de tres presupuestos: a) que el actor acredite plenamente ser titular de dominio del bien inmueble cuya desocupación solicita; b) que se acredite la ausencia de relación contractual alguna entre el demandante y el emplazado; y, c) que para ser considerado precario debe darse

la ausencia absoluta de cualquier circunstancia que justifique el uso y disfrute del bien por el propietario.

Por otra parte, según García Novoa (2006, página 434), el Administrador de Hecho surge como noción negativa o contrafigura del derecho, que se produce en un amplio espectro de situaciones reconducibles a dos grandes tipos: a) el del Administrador de Hecho, surgido de irregularidades en la atribución o mantenimiento del cargo, cuyo tratamiento jurídico responde al reconocimiento jurídico de la realidad resultante de la apariencia, por razones obvias de seguridad jurídica, y se dirige básicamente a garantizar la continuidad de la empresa; b) el del Administrador de Hecho, que resulta de una finalidad de mantener indeterminada o encubierta la condición de administrador para eludir la responsabilidad que ésta entraña, con lo que su consideración jurídica atiende predominantemente a evitar o impedir esta elusión.

En conclusión, un Administrador de Hecho es aquel que no tiene título que lo acredite como tal, pero que realiza de manera habitual, autónoma y sistemática las tareas de dirección efectiva de la empresa; es decir, él toma las decisiones de manera duradera y mediante actos reiterados.

Siguiendo con este orden lógico de ideas, la doctrina internacional, define al Administrador de Hecho de la siguiente manera:

Díaz Echegaray (2015):

Es considerado administrador de hecho al sujeto que, sin un nombramiento válido y eficaz, ejerce formalmente las funciones que corresponden al órgano de administración como si estuviera legitimado para el cargo. El administrador de hecho, por tanto, se manifiesta como administrador frente a terceros. En esta figura se han encuadrado los supuestos de caducidad del cargo o vicio en el nombramiento y de incumplimiento de las exigencias formales o materiales establecidas en la Ley o en los estatutos. (Página 53)

Según el autor, el Administrador de Hecho es aquel que sin tener nombramiento válido y eficaz ejerce en la empresa funciones que pertenecen al órgano de administración (Administrador de Derecho), por lo cual,

se presenta frente a los terceros como administrador no buscando cometer un fraude, sino continuar con el desarrollo económico de la empresa para evitar el incumplimiento de obligaciones.

Embid Irujo (2016):

La etiología del «administrador de hecho», en el empeño de extender la responsabilidad derivada del ejercicio del cargo de administrador, sin embargo, requiere centrar la atención en la efectiva administración de la sociedad. En este orden de cosas, se advierte ya, prima facie, que puede existir una alteridad entre la persona que administra de facto la sociedad y la entidad que actúa de forma abusiva en la cabecera de un grupo de sociedades. Por ello conviene no perder la perspectiva de la dicotomía existente entre ambas instituciones, que, sin embargo, como ha de demostrar la realidad práctica, encontrarán importantes puntos de conexión. Ambas figuras parten de la necesidad de conjugar la posición de poder de una persona respecto de la sociedad y su efectivo abuso, con la responsabilidad exigible y la asunción de las obligaciones que pueden, en su caso, dimanar de su ejercicio. Y desde este perfil quizás adquiriera una especial relevancia la existencia de una relación funcional entre el desarrollo de una dirección unitaria del grupo, dentro de la casuística apuntada para los grupos de sociedades, y el ejercicio de una administración efectiva por un administrador de facto. Pero, no obstante, pueden concurrir otras manifestaciones del abuso de la personalidad jurídica dentro del grupo de sociedades sin la intervención de un administrador de hecho, como, en el reverso de la moneda, la gestión de facto de la sociedad tampoco queda necesariamente vinculada a las complejas formaciones de los grupos. (Página 106)

Para el autor, el Administrador de Hecho merece importancia en la exigencia de la responsabilidad, sin embargo, indica que el punto relevante es la administración de la sociedad. Por otra parte, hace referencia a que, si bien las figuras de Administrador de Hecho y Administrador de Derecho son figuras divergentes, éstas comparten importantes

puntos de conexión, puesto que ambas figuras parten de la necesidad de la posición de poder de una persona respecto de la empresa, y la responsabilidad que conlleva sus actuaciones en dicha sociedad.

Sentencia de la Audiencia Provincial de Valencia, de fecha 18 de noviembre de 1999 (Administrador de Hecho, 1999):

El elemento funcional es determinante para otorgar a un sujeto la calificación de administrador de hecho. La calificación de administrador de hecho únicamente puede otorgarse a la persona que realiza la actividad propia de gestión de la sociedad. La actuación gestora tiene que abarcar tareas que legal y estatutariamente correspondan al órgano de administración. (AC 1999, 2352)

Según este órgano judicial español, el elemento funcional es determinante para otorgar a la persona la calidad de Administrador de Hecho, ya que la calificación de esta figura solo puede atribuirse a la persona que realiza actividad propia de gestión en una sociedad o empresa, asimismo, la función del Administrador de Hecho tiene que abarcar tareas contenidas en el estatuto para dicho órgano de administración.

Sentencia del Supremo Tribunal Español, de fecha 8 de abril de 2016 (Administrador de Hecho, 2016):

Son administradores de hecho - quienes, sin ostentar formalmente el nombramiento de administrador y demás requisitos exigibles, ejercen la función como si estuvieran legitimados prescindiendo de tales formalidades... Es decir, cuando la actuación del sujeto supone el ejercicio efectivo de funciones propias del órgano de administración de forma continuada y sin sujeción a otras directrices que las derivadas de su configuración como órgano de ejecución de los acuerdos adoptados por la junta general. (RJ 2016, 1232)

En ese sentido, a nivel peruano no existen sentencias, en el Poder Judicial, que se pronuncien respecto a esta figura, y en el aspecto legal fue incluida en el año 2012 en el artículo 16-A del Código Tributario para efectos de determinar responsabilidad solidaria; sin embargo, en España existe tanto

a nivel legal como jurisprudencial, por ello, el tribunal Supremo de España en la Sentencia de fecha 08 de abril de 2016, señala que los Administradores de Hecho son aquellos que sin tener formalmente el nombramiento y demás requisitos exigibles, ejercen la función como si estuvieran legitimados. Asimismo, las actuaciones de aquel Administrador de Hecho, tienen que ser de manera autónoma, sin la sujeción o directrices de demás órganos de la sociedad.

Ante la situación descrita en el párrafo precedente surge la siguiente interrogante, ¿es posible que nuestros órganos de justicia comercial utilicen la figura de Administrador de Hecho a situaciones de carácter societario? Soy de la opinión que a nivel judicial es posible la aplicación de esta figura a través de una ficción legal regulada en el artículo 283 del Código Procesal Civil congruente con el artículo 16-A del Código Tributario. Esto debido, a que el citado Código define al Administrador de Hecho como aquél que actúa sin tener la condición de administrador por nombramiento formal y disponga de un poder de gestión o dirección o influencia decisiva en la empresa como ejercer la función de administrador habiendo sido nombrado por un órgano incompetente, o que después de haber renunciado formalmente o se haya revocado, o haya caducado su condición de administrador formal, siga ejerciendo funciones de gestión o dirección, o que actúe frente a terceros con la apariencia jurídica de un administrador formalmente designado, o que en los hechos tiene el manejo administrativo, económico o financiero de la empresa, o que asume un poder de dirección, o influye de forma decisiva, directamente o a través de terceros, en las decisiones de la empresa. A su vez, el Código Procesal Civil establece que la conclusión que la ley da por cierta y que es opuesta a la naturaleza o realidad de los hechos, no permite prueba en contrario.

En ese sentido, se puede apreciar que ambas normas se complementan para su aplicación conjunta. A mayor abundamiento, el *Diccionario Jurídico Iusred* (2018) de Colombia indica que la ficción es una técnica jurídica de extensión analógica, consistente en aplicar preceptos previstos para una situación determinada a otro tipo de situaciones, cuya función es aplicar conclusiones jurídicas a supuestos de hecho no contenidos normalmente

en las premisas; añade que son de carácter temporal, mientras que se elabora una nueva regulación de aquella situación, lo que le otorga el carácter de disposición sustituta, cuyo cometido principal es el de dar una apariencia falsa de que se mantiene la disposición jurídica, cuando la realidad es bien contraria.

Esta última definición alude a la ficción como una técnica jurídica, en la que se aplican a un supuesto no contemplado en la ley, las disposiciones relativas previstas para uno diferente, de manera temporal y subsidiaria mientras se elabora la norma que regule la situación que no estaba prevista. Tal definición parece confundir a la ficción con la analogía; sin embargo, la primera es una disposición contenida en la ley prevista para supuestos específicos, equiparándose los efectos jurídicos para otros casos igualmente previstos en el texto legal, en cambio la analogía es una labor del intérprete o el juez para extender a un caso no previsto por el orden jurídico, las disposiciones jurídicas que rigen casos similares, con lo cual se busca superar las eventuales insuficiencias o deficiencias del orden jurídico (Pérez Becerril, 2001).

Entonces, a través de la ficción se busca resolver problemas de manera práctica y sencilla, para alcanzar una realidad jurídica deseada y facilitar el proceso de aplicación de los ordenamientos jurídicos, para que alcancen su cabal eficacia (Paola Sperb, 1997).

Por otra parte, Pérez de Ayala (2018) concibe la ficción como una creación del legislador en una acepción técnico-jurídica, que pertenece a la categoría de las proposiciones normativas incompletas y constituye una valoración jurídica, en virtud de la cual se atribuyen a determinados supuestos de hecho unos efectos jurídicos, al violentar o ignorar su naturaleza real, con una intención específica: permitir al legislador atribuir efectos jurídicos, que en ausencia de la ficción, no serían posibles, a ciertos hechos o realidades sociales. Se delinea aquí una característica importante e imprescindible de la ficción: ignora o violenta la realidad natural, es decir, la realidad extra-jurídica que existe fuera de las disposiciones legales. Para Eduardo Pallares (2002), las ficciones están en pugna con la realidad, con el objetivo de hacer posible la aplicación de las normas jurídicas, recalando su naturaleza eminentemente legislativa que puede ser también jurisprudencial y doctrinal.

Por su parte, Alonso Pérez Becerril (2001) agrega que la ficción es creada por el Derecho en razón de una necesidad jurídica para someter al régimen jurídico determinados actos, hechos o personas, o bien para permitir su aplicación uniforme, ya que la principal función del Derecho es regular la conducta humana en sociedad y para lograrlo, el legislador recurre a la ficción, dándole la uniformidad a la aplicación de la norma jurídica.

En conclusión, sobre la ficción jurídica tenemos:

- Confiere certeza jurídica a algo diverso de la verdad empírica.
- Estando basada en algo que no es verdadero, no admite prueba en contrario.
- Es una proposición prescriptiva general, abstracta, individual y concreta.
- Tiene naturaleza sustantiva.
- Busca crear una realidad jurídica que sirva a exigencias valorativas de Derecho.
- Versa sobre hecho y derecho, pues el legislador construye sobre el hecho descriptor de un evento empíricamente inexistente una categoría jurídica.

Perdices Huetos (2011):

El requisito del ejercicio de la administración social de forma directa otorga carta de naturaleza al «administrador de hecho notorio», entendido como la persona que, sin estar facultada formalmente, se presenta como administrador de la sociedad frente a terceros. Queda excluida de la administración de facto, stricto sensu, si bien se ha de subsumir en esta sede vía analogía iuris, cuando concurren los requisitos necesarios, la actuación meramente interna del administrador que no exterioriza el ejercicio de la representación de la sociedad frente a terceros. El administrador de hecho oculto, el «shadow director» en la terminología anglosajona, actuará dentro del ámbito de gestión encomendado al administrador en el ejercicio de su función orgánica, mientras que la representación externa se mantendrá en el «administrador de

derecho» y, en su caso, en aquellos que gocen de competencias delegadas y en los apoderad. (Página 279)

Como se puede apreciar, el autor sostiene que el Administrador de Hecho es aquella persona que sin estar facultada como tal, se presenta ante la sociedad y tercero como administrador, siendo su ámbito de gestión el ejercicio de la función orgánica. Con lo cual, la diferencia entre Administrador de Hecho y Administrador de Derecho es determinada por el ámbito de sus decisiones.

De otro lado, de los autores citados podemos concluir que el estudio y análisis de las obligaciones y responsabilidades del administrador de una empresa no pueden detenerse y enfocarse en los documentos obrantes en Registros Públicos, como aquellos que confieren atribuciones conformadoras de la voluntad social o supongan una representación, ya que el administrador es quien gestiona la empresa con autonomía de voluntad y decisión propia realizando actos decisivos para la actividad social, de dirección o disposición, que sobrepasan la simple administración. Con lo cual, un documento o la formalización dispuesta por la ley es insuficiente ya que existen situaciones anómalas -causadas por renunciaciones, ceses, caducidad del cargo, vicios jurídicos, paralización de órganos societarios u otras circunstancias- en las que el administrador o administradores no existen o son difícilmente determinables, sin embargo, esta situación no impide el funcionamiento y desarrollo económico de la empresa.

En conclusión, las características que tiene un Administrador de Hecho son las siguientes:

- Son Administradores de Hecho los que no tienen título jurídico formalmente válido y eficaz, y que se comportan como administradores en el desarrollo económico de la empresa ante los socios o ante terceros, al menos por consentimiento o tolerancia de éstos y que cumple con sus obligaciones formales durante su gestión.
- Puede tratarse de administradores con cargo caducado, revocados, en situación de prórroga o de reelección o aceptación de hecho; situaciones que, en general, no impiden que se reconozca la validez de sus actos, mediante interpretaciones de las

normas basadas en las ideas de subsistencia interina del cargo o de continuidad de la empresa.

- El Administrador de Hecho es responsable por el incumplimiento de obligaciones tributarias de la empresa como la aportación a Essalud para la cobertura de sus trabajadores. Éste no tiene mayor legitimidad que el Administrador de Derecho, como tampoco la tiene un poseedor frente a un propietario; es por ello, que su existencia consiste en una actitud de tolerancia para que se puedan cumplir las obligaciones formales de la empresa y mantenga su desarrollo económico.
- Según la doctrina (Biagiavi, 1954), la figura del Administrador de Hecho guarda conexión con una cuestión clásica en el Derecho societario: la que se suele conocer como el empresario oculto y su trascendencia en el plano de la responsabilidad.
- Uno de los problemas más frecuentes que presenta la figura del Administrador de Hecho es la realización de funciones similares y el cumplimiento de obligaciones empresariales del Administrador de Derecho, ya que éste sin tener la facultad formal se presenta como administrador de la sociedad frente a terceros, generando actos que tal vez puedan ser inválidos y perjudiquen a esta. Es así que un Administrador de Derecho tiene responsabilidades penales y civiles por los actos que comete.

Por último, para algunos autores consideran que únicamente tiene cabida en el concepto de Administrador de Hecho el sujeto que aparece frente a terceros bajo la apariencia de Administrador de Derecho, a pesar del incumplimiento de los requisitos legales o estatutarios exigidos para el cargo (Latorre Chiner, 2007). Esta concepción de la figura deja fuera del concepto de Administrador de Hecho al sujeto que oculta a los terceros su actuación como administrador.

¿EL ADMINISTRADOR DE HECHO PUEDE REALIZAR EL APOORTE A ESSALUD?

El artículo 6 de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, aprobado por la Ley N° 26790, indica que el aporte al Seguro

Social de Salud (Essalud) de los trabajadores en actividad, incluyendo, entre otros a los que laboran bajo relación de dependencia, equivale al 9% de la remuneración o ingreso, siendo de cargo de la entidad empleadora, la que debe declararlos y pagarlos dentro de los primeros 5 días del mes siguiente a aquél en que se devengaron las remuneraciones afectas. Complementando la norma, el artículo 33 de su reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 009-97-SA, dispone que el aporte de los afiliados regulares en actividad, incluyendo los que laboran bajo relación de dependencia, equivale al 9% de la remuneración o ingreso, siendo de cargo obligatorio de la entidad empleadora que debe declararlos y pagarlos mensualmente, sin efectuar retención alguna al trabajador, dentro de los primeros 5 días del mes siguiente a aquél en que se devengaron las remuneraciones afectas.

Siguiendo con este orden lógico de ideas, el artículo 14.2 (pago de aportaciones) de la Ley 27056 – Ley de Creación del Seguro Social de Salud (Essalud) establece que la administración de las aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud se rige por el Código Tributario, de conformidad con lo dispuesto por la Norma II del Título Preliminar de dicho Código.

Por su parte, el artículo 16-A del Código Tributario indica que está obligado a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de responsable solidario, el Administrador de Hecho. Para tal efecto, se considera como Administrador de Hecho a aquél que actúa sin tener la condición de administrador por nombramiento formal y disponga de un poder de gestión o dirección o influencia decisiva en el deudor tributario, tales como: (i) aquél que ejerza la función de administrador habiendo sido nombrado por un órgano incompetente, o (ii) aquél que después de haber renunciado formalmente o se haya revocado, o haya caducado su condición de administrador formal, siga ejerciendo funciones de gestión o dirección, o (iii) quien actúa frente a terceros con la apariencia jurídica de un administrador formalmente designado, o (iv) aquél que en los hechos tiene el manejo administrativo, económico o financiero del deudor tributario, o que asume un poder de dirección, o influye de forma decisiva, directamente o a través de terceros, en las decisiones del deudor tributario.

Por otra parte, el citado Código indica que existe responsabilidad solidaria cuando por dolo o negligencia grave se dejen de pagar las deudas tributarias. Se considera que existe dolo o negligencia grave, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario incurra en lo establecido en el tercer párrafo del artículo 16 que se cita a continuación (Código Tributario, 2013). En todos los demás casos, corresponde a la Administración Tributaria probar la existencia de dolo o negligencia grave.

Se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario:

1. No lleva contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos.

A tal efecto, se entiende que el deudor no lleva contabilidad, cuando los libros o registros que se encuentra obligado a llevar no son exhibidos o presentados a requerimiento de la Administración Tributaria, dentro de un plazo máximo de 10 (diez) días hábiles, por causas imputables al deudor tributario.

2. Tenga la condición de no habido de acuerdo a las normas que se establezcan mediante decreto supremo.

3. Emite y/u otorga más de un comprobante de pago así como notas de débito y/o crédito, con la misma serie y/o numeración, según corresponda.

4. No se ha inscrito ante la Administración Tributaria.

5. Anota en sus libros y registros los comprobantes de pago que recibe u otorga por montos distintos a los consignados en dichos comprobantes u omite anotarlos, siempre que no se trate de errores materiales.

6. Obtiene, por hecho propio, indebidamente Notas de Crédito Negociables, órdenes de pago del sistema financiero y/o abono en cuenta corriente o de ahorros u otros similares.

7. Emplea bienes o productos que gocen de exoneraciones o beneficios en actividades distintas de las que corresponden.

8. Elabora o comercializa clandestinamente bienes gravados mediante la sustracción a los controles fiscales; la utilización indebida de sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la destrucción o adulteración de los mismos; la alteración de las características de los bienes; la ocultación, cambio de destino o falsa indicación de la procedencia de los mismos.

9. No ha declarado ni determinado su obligación en el plazo requerido en el numeral 4 del Artículo 78.

10. Omite a uno o más trabajadores al presentar las declaraciones relativas a los tributos que gravan las remuneraciones de éstos.

11. Se acoge al Nuevo Régimen Único Simplificado o se incluye en el Régimen Especial del Impuesto a la Renta o en el Régimen MYPE Tributario siendo un sujeto no comprendido en dichos regímenes en virtud a las normas pertinentes.

En todos los demás casos, corresponde a la Administración Tributaria probar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades. (Código Tributario, 2013, Art. 16)

Entonces, entendemos que el Administrador de Hecho puede realizar los aportes a Essalud sin temor a que el Administrador de Derecho se percate de tal situación y se oponga. Sin embargo, el artículo 30 del citado Código indica que el pago de la deuda tributaria será efectuado por los deudores tributarios y, en su caso, por sus representantes; y que los terceros pueden realizar el pago, salvo oposición motivada del deudor tributario. Como se puede observar, el artículo 30 pone un impedimento para realizar el aporte a Essalud por parte del Administrador de Hecho que no se encuentre reconocido como tal ante la Administración Tributaria, ya que existe la posibilidad que el Administrador de Derecho, motivando su posición, se oponga al pago del Administrador de Hecho sin reconocimiento por ser un tercero.

A mayor abundamiento, si analizamos el aporte a Essalud desde el punto de vista del derecho civil, también encontramos un inconveniente para que el Administrador de Hecho no reconocido ante la Administración Tributaria

realice este aporte, ya que el artículo 1222 del Código Civil establece que puede hacer el pago cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, sea con el asentimiento del deudor o sin él, salvo que el pacto o su naturaleza lo impidan. Como se ha podido observar de lo indicado en el presente artículo, la naturaleza del aporte a Essalud es tributaria y debe cumplir lo dispuesto por este ordenamiento especial.

Como vemos, el determinar quién es el Administrador de Hecho y cómo realiza el aporte a Essalud tiene muchas aristas legales, con lo cual se hace necesario plantear el siguiente ejemplo:

Los accionistas – ex trabajadores- de la empresa “Marcelito S.A.A”, informan a Essalud que al día de hoy existe una disputa por el manejo de la empresa entre ellos y el Administrador de Derecho; ante ello indican a Essalud que esta situación que lleva más de diez (10) años sin resolverse está afectando los aportes a Essalud de los trabajadores de “Marcelito S.A.A”, con lo cual son de la opinión que si bien existen problemas societarios o civiles en cuanto a la gerencia y a sus relaciones con terceros, estos no pueden afectar el derecho constitucional a la salud que siguen teniendo los trabajadores.

Por otra parte, los accionistas – ex trabajadores- de la empresa “Marcelito S.A.A” nos indican que comparten una vinculación económica con los Administradores de Derecho de la citada empresa porque comparten una vinculación económica debido a que pertenecen a un mismo grupo económico y por lo cual la situación que vienen viviendo desde hace diez (10) años ha trascendido las relaciones jurídico societarias tributarias provocando responsabilidades compartidas entre ambas partes y que han dado como resultado características especiales como la confusión de patrimonios y planillas, dirección unitaria, apariencia de unidad empresarial, etc.

Por último, mencionan que lo Administradores de Derecho, que tienen la clave SOL, y declaran el PDT PLAME, desde hace diez (10) años presentan reiteradamente estas declaraciones en “0” indicando que los trabajadores se

encuentran en suspensión, con lo cual el derecho de los trabajadores de la empresa “Marcelito S.A.A” se encuentra vulnerado.

Ante estas situaciones, los accionistas – ex trabajadores- de la empresa “Marcelito S.A.A” se preguntan si ellos pueden realizar el aporte a Essalud, teniendo en cuenta que al no ser Administradores de Derecho no tienen planilla electrónica – PDT PLAME-, ni clave SOL.

Bajo esta situación, de conformidad con el inciso b) del numeral 3.2 del artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 129-2002/SUNAT, norma que establece quienes son los obligados a presentar declaraciones determinativas utilizando los formularios virtuales generados por los programas de declaración telemática (desde ahora PDT) publicada el 18 de septiembre de 2002, no se prohíbe la presentación de manera física de la declaración jurada en caso exista circunstancias de fuerza mayor como la que actualmente atraviesa la empresa “Marcelito S.A.A”. En ese sentido, cuando el Administrador de Derecho presenta el PDT PLAME indicando que los trabajadores están en suspensión (no despido) desde hace diez (10) años de manera reiterada se está vulnerado el derecho de los trabajadores en base a una formalidad administrativa ya que no tienen acceso a la Seguridad Social.

Por otra parte, los accionistas – ex trabajadores- de la empresa “Marcelito S.A.A” según indican, vienen preservando y produciendo con las maquinarias y equipos destinados a la producción industrial y otros que son de propiedad de la citada empresa, y que a la vez mantienen una planilla de trabajadores que pertenecen a “Marcelito S.A.A”. Esta situación, para efectos del aporte a Essalud, convierte a los accionistas –extrabajadores- de la empresa “Marcelito S.A.A” en Administrador de Hecho, ya que, al amparo del Código Tributario (Código Tributario, 2012): “según el numeral 3 del artículo 16-A del Código Tributario, un Administrador de Hecho (a efectos del aporte a Essalud) es aquel que actúa como administrador de derecho frente a terceros. El Administrador de Hecho actúa de forma directa, en primera persona –aun cuando pretenda justificar su actuación bajo otro título– y adopta las decisiones de administración de la compañía con independencia de la apariencia registral”, están actuando sin tener la condición

de administrador por nombramiento formal o mediante un poder de gestión o dirección; y está ejerciendo influencia decisiva en “Marcelito S.A.A”. Más aún, si se toma en cuenta que el artículo 14.2 (pago de aportaciones) de la Ley 27056 – Ley de Creación del Seguro Social de Salud (Essalud) establece que la administración de las aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud se rige por el Código Tributario, de conformidad con lo dispuesto por la Norma II del Título Preliminar de dicho Código. Entonces, al realizar el ejercicio efectivo de un poder independiente y continuado de decisión en la gestión societaria de la “Marcelito S.A.A”, y no a la extensión (general) de un poder de representación están obligados a cumplir con el aporte a Essalud a efectos de no perjudicar a los trabajadores.

Entonces, la persona que en la realidad del tráfico tributario desempeñe sin título, con un título nulo o extinguido, o con otro título, las funciones propias de administrador será reconocida para efectos tributarios (aporte a Essalud) como Administrador de Hecho. La referencia del precepto a la “realidad del tráfico tributario” indica que es la actuación externa la que permite la calificación de Administrador de Hecho (Juste, 2015, pág. 452).

Entonces, del presente caso se obtienen las siguientes conclusiones:

- Los accionistas -extrabajadores- de la empresa “Marcelito S.A.A”, para efectos de los aportes a Essalud son Administradores de Hecho de la “Marcelito S.A.A”, ya que no se encuentran subordinados a ningún órgano de administración de la empresa y, por tanto, ejercen el poder de decisión que corresponde al administrador legal y por tal motivo (para efectos tributarios) le debe alcanzar el régimen de responsabilidad previsto para el Administrador de Derecho (Latorre Chiner, 2007, págs. 394-395).
- El Código Tributario tiene injerencia sobre el aporte a Essalud con lo cual la figura de Administrador de Hecho es aplicable, indicando que está obligado a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de responsable solidario.

- No se puede perjudicar a los trabajadores de la empresa “Marcelito S.A.A” negándosele realizar el aporte y perjudicarlos en cuanto a su atención en Essalud, ya que estos no son responsables de la situación societaria de la empresa por tal motivo, carecería de lógica que no se acepte a un Administrador de Hecho los aportes a Essalud de sus trabajadores, pues se ocasiona un perjuicio económico a la Administración Pública (Hinojosa Torralvo, 2008, pág. 618).
- El Código Tributario deja de lado los acercamientos formales y dando entrada a la realidad del tráfico jurídico y económico establece que, en ciertas situaciones, como la de los accionistas – ex trabajadores- de la empresa “Marcelito S.A.A” estos deben cumplir con los tributos y aportes que se rigen por este Código, como lo es el aporte a Essalud.

¿QUIÉN OTORGA EL RECONOCIMIENTO AL ADMINISTRADOR DE HECHO PARA QUE PUEDA REALIZAR EL APORTE A ESSALUD?

La calificación de Administrador de Hecho es una cuestión que debe dilucidarse en cada caso concreto, en atención a las circunstancias específicas que concurren (grado de la injerencia en las tareas de gestión, mayor o menor obligatoriedad de las instrucciones impartidas, etc.) a los efectos de comprobar si se cumplen las notas delimitadoras de la figura reguladas en el artículo 16-A del Código Tributario. La atribución de la condición de Administrador de Hecho requiere, en cada caso, la acreditación del desplazamiento de poder efectivo de decisión a favor del sujeto mediante una influencia decisiva y continuada sobre los Administradores de Derecho.

A mayor abundamiento, la realidad de los Administradores de Hecho es vasta, y bajo esta condición se presentan muchas situaciones, una de ellas es la mención a que el Administrador de Hecho es aquel que tiene un poder de gestión efectivo comparable al del Administrador de Derecho. En este contexto, ni en el Derecho Societario ni en el Civil se define qué es un Administrador de Hecho. Sin embargo, para el legislador tributario (según

el artículo 16-A del Código Tributario) no hay duda, que éste responde tributariamente por todas las conductas, haciendo gala de una dejación de funciones y donde supone dejar a los órganos de Inspección (como lo es Essalud) y recaudación (como lo es SUNAT) plena discrecionalidad para interpretar.

Por otra parte, según el Informe N.º 031-2017-SUNAT/5D0000, emitido por la Sunat, se indica que de acuerdo con lo establecido en el artículo 5º de la Ley N.º 29816 y el artículo 5º del Decreto Supremo N.º 039-2001-EF, la Sunat tiene la condición de órgano administrador de las aportaciones al Essalud; lo cual implica que, respecto de estas, puede ejercer todas las facultades que le confiere el Código Tributario, como es el caso de la facultad de fiscalización. Como se muestra a continuación:

El artículo 5º de la Ley N.º 29816 señala que la SUNAT tiene por función administrar, aplicar, fiscalizar y recaudar los tributos internos del Gobierno Nacional con excepción de los municipales, así como proponer y participar en la reglamentación de las normas tributarias y aduaneras. Asimismo, puede dictar normas en materia tributaria, aduanera y de organización interna en el ámbito de su competencia. También administra y/o recauda otros conceptos no tributarios que se le encargue por ley y cumple otras funciones establecidas de acuerdo a ley. Asimismo, el artículo 5º del Decreto Supremo N.º 039-2001-EF dispone en su primer párrafo que, de acuerdo con el artículo 5º de su Ley General, le corresponde a la SUNAT la administración de las aportaciones a la Seguridad Social, incluyendo lo relacionado a la inscripción y/o declaración de las entidades empleadoras y de sus trabajadores y/o pensionistas, sin distinción del período tributario.

El último párrafo de la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario establece que las aportaciones al Seguro Social de Salud-EsSALUD y a la Oficina de Normalización Previsional – ONP se rigen por las normas de este Código, salvo en aquellos aspectos que por su naturaleza requieran normas especiales, los mismos que serán señalados por Decreto Supremo.

Sobre el particular, el numeral 1 del artículo 62º del referido código dispone que en ejercicio de

la facultad de fiscalización, la Administración Tributaria podrá exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes. Agrega dicho numeral que solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles. Asimismo, podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles.

Respecto a los distintos tipos de procedimientos de fiscalización regulados en los artículos 62°, 62-A° y 62-B del Código Tributario, aun cuando el sujeto fiscalizado no haya presentado la documentación o información requeridas en el plazo otorgado, la Sunat puede concluir el procedimiento de fiscalización para lo cual emitirá la resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Además, conforme a lo establecido por el numeral 5 del artículo 87° del Código Tributario, los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, y en especial deben, entre otros, permitir el control por parte de esta, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, además de formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

Por su parte el numeral 6 del referido artículo 87° señala que los administrados deben proporcionar a la Administración Tributaria la información que esta requiera, o la que ordene las normas tributarias, sobre las actividades

del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Conforme fluye de lo expuesto, la SUNAT, en su calidad de órgano administrador del aporte a EsSalud y en ejercicio de su facultad de fiscalización, se encuentra facultada a solicitar a las empresas, en el marco de un procedimiento de fiscalización, la exhibición y/o presentación de aquella documentación que acredite que los importes devengados de pago a EsSalud.

Por otra parte, según las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 15573-7-2010, 17179-4-2011, entre otras, se ha establecido que de acuerdo con la norma II del Título Preliminar del Código Tributario, las disposiciones del citado Código rigen las relaciones jurídicas originadas por los tributos y, para este efecto, el término genérico tributo comprende impuestos, contribuciones y tasas, no incluyendo las prestaciones económicas y asistenciales, por cuanto constituyen pagos que deben efectuar las entidades empleadoras a EsSalud como entidades morosas por concepto del costo de las prestaciones brindadas a sus trabajadores, siendo preciso indicar que conforme a la Segunda disposición complementaria de la Ley N° 27100, en el caso de las deudas por conceptos de reembolsos por prestaciones económicas y asistenciales de trabajadores de entidades empleadoras morosas, serán de aplicación supletoria las normas del Código Civil.

Entonces, la SUNAT a través de un procedimiento de fiscalización podrá otorgar la condición de Administrador de Hecho a una persona natural o jurídica mediante resolución de determinación, lo cual no es obstáculo para que un órgano judicial pueda otorgar dicha condición. Aunque lo recomendable es agotar la vía administrativa.

Sobre la resolución de determinación, el artículo 76 del Código Tributario establece que es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria. Entonces, concluido el proceso de fiscalización, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, siendo que el artículo 110°

del citado código prevé que los deudores tributarios plantearán la nulidad de los actos mediante el procedimiento contencioso tributario, esto es, a través de los recursos de reclamación y apelación (o interponiendo únicamente una apelación de puro derecho, de corresponder).

Por último, si el Administrador de Hecho carece de Resolución de Determinación que lo acredite como tal y realiza el aporte directamente a EsSalud, ésta deberá realizar las coordinaciones con la Administración Tributaria a fin de que se pronuncie sobre la condición de Administrador de Hecho al más breve plazo posible.

¿CUÁL ES EL FUNDAMENTO PARA LA EXISTENCIA DEL ADMINISTRADOR DE HECHO EN LA NORMA TRIBUTARIA?

El Administrador de Hecho se presenta de manera recurrente en las sociedades de capital debido al carácter abstracto de la posición de socio. En nuestro país, la tendencia a utilizar sociedades de capital, como las anónimas, es alta, debido a su poca complejidad para su constitución y precios cómodos en las notarías del país. En ese contexto, las sociedades anónimas, sobre todo las cerradas, plantean supuestos que presentan una relativa tipicidad, en los que la titularidad del poder de decisión sea ejercida por personas que no tengan formalmente el cargo de administrador de la sociedad.

Siguiendo con este orden de ideas, según la exposición de motivos de Decreto Legislativo 1121 – Decreto Legislativo que modifica el texto único ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y Normas Modificatorias-, de fecha 19 de julio de 2012, la incorporación del Administrador de Hecho obedece a que la SUNAT detectó casos en los que el manejo administrativo, económico o financiero del deudor tributario es efectuado por sujetos que, sin cumplir con los requisitos estatutarios o legales pertinentes para ser considerados como administradores se comportan ante terceros como tales.

Entre los casos que sustentan esta incorporación, se tienen los siguientes:

- Los administradores que siguen ejerciendo su función aun cuando su condición de

representante haya sido revocada o haya caducado, o cuando hubiera renunciado al cargo y siga realizando funciones.

- Cuando terceros tienen el manejo administrativo, económico o financiero, sin haber sido nombrados formalmente como administradores.
- En el caso en el que el socio de mayor participación (dueño o inversionista) ejerce la función de Administrador de Hecho en empresas vinculadas económicamente del sector hidrocarburos.
- En el rubro de restaurantes, el administrador en la práctica es el fundador del negocio y de su marca, quien posicionó a la empresa en el mercado; sin embargo, éste no asume ningún encargo formal y por el contrario se designa formalmente como administradores o representantes de las empresas a distintos familiares, siendo estos últimos cargos formales sin poder real de gestión.
- Empresas de asesoría contable que crean empresas vinculadas para la generación de operaciones no reales o venta de facturas destinadas a contribuyentes en actividad que buscan incrementar ficticiamente su crédito fiscal para tributar menos de lo que les corresponde. En este caso es el promotor de la empresa matriz quien organiza y maneja los movimientos financieros y gerenciales; pero los representantes legales son personas dependientes de las empresas matrices (vigilantes, choferes, secretarías, etc.) o abiertamente terceros.

Como se puede apreciar, la creación de la figura está dirigida a imputar responsabilidad solidaria tributaria a aquellos terceros que disponen de los actos de una empresa y hacen que se genere incrementos en las deudas tributarias; ya que en muchas ocasiones las deudas tributarias no pueden ser recuperadas ni con el patrimonio del deudor tributario (empresa) ni con el de sus representantes formales al carecer éstos de patrimonio.

Complementando las ideas del párrafo precedente, la figura del Administrador de Hecho regulada en el artículo 16-A del Código Tributario busca posibilitar la recaudación de las deudas tributarias en ciertas situaciones, característica ésta que no resulta ajena a la

del resto de los supuestos de responsabilidad regulados en el Código Tributario, pues, como es bien sabido, esta figura constituye una garantía del crédito tributario que asegura su pago. Entonces, lo que se busca es contrarrestar una actuación fraudulenta del obligado tributario en la que, tras el cumplimiento de los deberes atinentes a la cuantificación de su deuda, se evita el cobro de esta última (García Novoa, 2012).

En resumen, para el nacimiento de la figura de Administrador de Hecho regulado en el artículo 16-A del Código Tributario deben concurrir los siguientes fundamentos:

a. Para efectos tributarios el responsable ha de tener la condición de Administrador de Hecho de una empresa. Según la doctrina (Álvarez Martínez, 2012), podrá declararse responsable a aquella persona que ejercite las funciones típicas del administrador, esto es, quien efectúe la dirección y gestión de una entidad jurídica, independientemente de la existencia de un nombramiento formal para tal efecto. En ese sentido, la condición de Administrador de Hecho podrá demostrarse a través de indicios tales como ser accionista mayoritario, ostentar funciones de apoderado general con amplias facultades, la importancia de la remuneración percibida, el trato personal constante con proveedores y clientes o la relación inmediata con el personal de la sociedad (Díaz Echegaray, 2002). En conclusión, será responsable el sujeto que ostentara la condición de Administrador de Hecho al concurrir el presupuesto previsto en el Código Tributario - aquél que actúa sin tener la condición de administrador por nombramiento formal y disponga de un poder de gestión o dirección o influencia decisiva en el deudor tributario (García Novoa, 2006).

b. La responsabilidad se refiere a las deudas tributarias derivadas de tributos que deban repercutirse o de cantidades que hayan de abonarse. Este requisito constituye uno de sus elementos característicos, pues se requiere que exista deuda tributaria derivada de tributos que deban repercutirse o de

cantidades que deban aportarse a favor de la Administración Pública.

c. Las actividades de la empresa tienen que gozar de continuidad. Debe existir continuidad en las actividades de la empresa, quien tendrá la consideración de deudor principal en calidad de obligado a repercutir o a efectuar el correspondiente aporte (Álvarez Martínez, 2011). En ese sentido, existirá una prueba de la continuidad de las actuaciones de la entidad jurídica por fiscalizaciones realizadas por entidades Públicas (Peláez Martos, 2012).

d. En el caso del Administrador de Hecho la continuidad en la actividad económica del deudor principal dificultará la declaración de la planilla por medios telemáticos. Es más, a la vista de esta circunstancia Sánchez Pedroche (2012) ha venido a considerar que devendría más útil esta responsabilidad, precisamente, en el supuesto contrario, esto es, cuando la empresa cesa y hubiera presentado, en un plazo de tiempo anterior al cese, tales declaraciones sin ingreso, en la medida en que la recaudación podrá desarrollarse de forma más sencilla sobre el patrimonio de una entidad que prosigue sus actuaciones.

e. El Administrador de Derecho debe presentar, de forma reiterada, PDTs sin ingreso por los conceptos a los que alcanza la responsabilidad. Esta situación se presenta cuando existe reiteración en la presentación de PDTs sin ingreso. Ante ello, la concurrencia de reiteración no exige que la presentación de PDTs sin ingreso se realice de manera sucesiva, sino que puede resultar discontinua en el tiempo, requiriéndose que tal ausencia de pago afecte, al menos, a la mitad de los PDTs correspondientes al año natural.

Sea como fuere, y en lo que atañe a la ausencia de ingreso de la deuda tributaria, este requisito se verá cumplido incluso cuando el PDT se acompañe de un pago parcial. Por último, la presentación de los PDTs no ha de obedecer a una intención real de cumplir la obligación tributaria.

Por lo demás, no ha de perderse de vista que nos encontramos ante una presunción *iuris tantum* que cabe destruir mediante prueba en contrario y cuyo objeto se centra, en realidad, en hacer recaer la carga de la prueba sobre el Administrador de Hecho, quien está facultado para demostrar su calidad de Administrador de Hecho.

¿CÓMO SE REALIZÓ LA INCORPORACIÓN DE LA FIGURA DE ADMINISTRADOR DE HECHO EN LA NORMATIVA ESPAÑOLA?

La incorporación del Administrador de Hecho se inició con la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 24 de junio de 1968; mediante la cual la Dirección General considera válido un aumento de capital adoptado en Junta General convocada por administradores con cargos caducados, es decir, para los que ha transcurrido el plazo de cinco (5) años por el que fueron nombrados. Es decir, la finalidad de la Resolución –que considera que se ha producido una “prórroga de hecho” del nombramiento– es garantizar la conservación de la empresa y evitar la paralización de la sociedad por imposibilidad de actuación de sus órganos (Pérez Escolar, 1978).

Como se puede apreciar el Administrador de Hecho nace como un administrador con cargo caducado, ya que se tenía la necesidad de mantener en sus funciones a los administradores (con cargos caducados) para impedir que la sociedad quede desprovista de su órgano de gestión y, de este modo, paralizada.

Esta razón justifica la legitimación excepcional de la actuación de los administradores con cargos caducados a los efectos –generalmente– de convocar junta general (Pérez Escolar, 1978).

Posteriormente, se promulga el Real Decreto 1597/1989, de 29 de diciembre (RCL 1989, 2762 y RCL 1990, 29), por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil (RCL 1996, 2112). Esta última en su artículo 145.1 prorroga el mandato de los administradores, más allá del vencimiento del plazo, hasta la celebración de la primera junta general o hasta el transcurso, en su caso, del

plazo para la celebración de la junta que ha de resolver sobre la aprobación de las cuentas anuales.

Luego, a finales de los años noventa (Hernández Martínez, 2018), la figura del Administrador de Hecho comienza a acoger a otros sujetos que, sin haber sido designados formalmente como administradores, ejercen de facto las funciones propias del cargo, con independencia la causa de su actuación (la existencia de un título tácito, nulo o caducado o, incluso, la inexistencia de título). Esto permite que sujetos que tiene una representación formal se presenten abiertamente frente a los terceros como administradores de una empresa, con lo cual ante la incertidumbre que creaba el actuar de estos sujetos, la legislación española requiere enmarcar normativamente en qué situaciones podrían actuar los Administradores de Hecho como representantes de la empresa.

En otras ocasiones, estos sujetos desarrollaban las tareas de administración en la sombra, tratando de ocultar a los terceros su actuación como administradores (Company Act, 2006): “la terminología empleada administrador en la sombra procede del ordenamiento británico (*shadow director*), en concreto de la Section 251(1) de la Company Act de 2006”. Como se puede apreciar, la búsqueda de seguridad jurídica y consideración de la realidad material (quien comete algo debe responder por las consecuencias) dan origen a la figura de Administrador de Hecho.

La doctrina mercantil, a pesar de las dificultades de acoger la figura en ausencia de una norma expresa, manifiesta la necesidad de otorgar un tratamiento legal a los Administradores de Hecho y aboga por la extensión de las normas sobre responsabilidad de los Administradores de Derecho (Quijano, 1985). Los tribunales, por su parte, comienzan a aplicar a estos sujetos en numerosas resoluciones el régimen de responsabilidad previsto legalmente para los administradores. Entonces, en España se logró la prórroga de la responsabilidad de los Administradores de Derecho a los Administradores de Hecho como un instrumento que evita que se eluda el cumplimiento de las obligaciones.

Posteriormente, el Administrador de Hecho fue incorporado a su normativa societaria, mediante el artículo 236 de la Ley de Sociedades

de Capital -Real Decreto Legislativo 1/2010- atribuyendo responsabilidad personal por el ejercicio de las funciones propias de los Administradores de Derecho. Entonces, esta evolución normativa demuestra que la incorporación del Administrador de Hecho en la norma societaria española tiene como finalidad perseguir cualquier intento defraudatorio de la responsabilidad de los administradores en aras de la protección de los acreedores y de los propios socios (Juste, 2015).

CONCLUSIONES

Un Administrador de Hecho es aquella persona, natural o jurídica, que tiene el poder de decisión en una empresa en sentido material, pero no cuenta con la titularidad formal; éste es responsable por el incumplimiento de obligaciones tributarias de la empresa como la aportación a EsSalud para la cobertura de sus trabajadores.

La figura del Administrador de Hecho nace en España como un administrador con cargo caducado, ya que se tenía la necesidad de mantener en sus funciones a los administradores (con cargos caducados) para impedir que la sociedad quede desprovista de su órgano de gestión y, de este modo, paralizada.

Un Administrador de Hecho es aquel que no tiene título que lo acredite como tal, pero que realiza de manera habitual, autónoma y sistemática las tareas de dirección efectiva de la empresa; es decir, él toma las decisiones de manera duradera y mediante actos reiterados.

El estudio y análisis de las obligaciones y responsabilidades del administrador de una empresa no pueden detenerse y enfocarse en los documentos obrantes en Registros Públicos, como aquellos que confieren atribuciones conformadoras de la voluntad social o supongan una representación, ya que el administrador es quien gestiona la empresa con autonomía de voluntad y decisión propia realizando actos decisivos para la actividad social, de dirección o disposición, que sobrepasan la simple administración.

El Administrador de Hecho no tiene mayor legitimidad que el Administrador de Derecho, como tampoco la tiene un poseedor frente a un propietario; es por ello, que su existencia consiste en una actitud de tolerancia para que se

puedan cumplir las obligaciones formales de la empresa y mantenga su desarrollo económico.

La búsqueda de seguridad jurídica y consideración de la realidad material (quien comete algo debe responder por las consecuencias) dan origen a la figura de Administrador de Hecho en España.

Uno de los problemas más frecuentes que presenta la figura del Administrador de Hecho es la realización de funciones similares y el cumplimiento de obligaciones empresariales del Administrador de Derecho, ya que éste sin tener la facultad formal se presenta como administrador de la sociedad frente a terceros, generando actos que tal vez puedan ser inválidos y perjudiquen a esta.

La persona que en la realidad del tráfico tributario desempeñe sin título, con un título nulo o extinguido, o con otro título, la función propia de administrador será reconocida para efectos tributarios (aporte a EsSalud) como Administrador de Hecho. La referencia del precepto a la “realidad del tráfico tributario” indica que es la actuación externa la que permite la calificación de Administrador de Hecho.

El Código Tributario tiene injerencia sobre el aporte a EsSalud con lo cual la figura de Administrador de Hecho es aplicable, indicando que está obligado a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de responsable solidario. Sin embargo, el citado Código pone un impedimento para realizar el aporte a EsSalud por parte del Administrador de Hecho que no se encuentre reconocido como tal ante la Administración Tributaria, ya que existe la posibilidad que el Administrador de Derecho, motivando su posición, se oponga al pago del Administrador de Hecho sin reconocimiento por ser un tercero.

El Código Tributario deja de lado los acercamientos formales y dando entrada a la realidad del tráfico jurídico y económico establece que en ciertas situaciones estos deben cumplir con los tributos y aportes que se rigen por este Código, como lo es el aporte a EsSalud.

No ha de perderse de vista que nos encontramos ante una presunción *iuris tantum* que cabe destruir mediante prueba en contrario y cuyo objeto se centra, en realidad, en hacer recaer la carga de la prueba sobre el Administrador de

Hecho, quien está facultado para demostrar su calidad de Administrador de Hecho.

FUENTES DE INFORMACIÓN

Fuentes bibliográficas

Alonso Ureba, A. (2011). *Algunas cuestiones en relación con el ámbito subjetivo de la responsabilidad de los administradores*. Madrid, España: Civitas.

Álvarez Martínez, J. (2011). *La responsabilidad tributaria de los administradores en las hipótesis de cese de actividad: examen de los requisitos para su exigibilidad y delimitación de su alcance*. Madrid, España: Impuestos.

Álvarez Martínez, J. (2012). *La responsabilidad de los administradores de las personas jurídicas en la Ley General Tributaria*. Navarra, España: Aranzadi.

Bigiavi, W. (1954). *El administrador oculto*. Padova, Italia: Cedam.

Cesar Puntriano. (2016). *Responsabilidad solidaria en la tercerización*. Lima, Perú: Gaceta Laboral.

Díaz Echegaray, J. (2002). *El administrador de hecho en las sociedades*. Navarra, España: Aranzadi.

Díaz Echegaray, J.L. (2015). *El Administrador de Hecho*, Madrid, España: Alianza Editorial

Edwin Sutherland. (2007). *Delitos empresariales*. Estados Unidos: Editorial Lawyer

Embid Irujo. (2016). *Perfiles, grados y límites de la personalidad jurídica en la Ley de Sociedades Anónimas*. Madrid, España: Editorial Legis

Felipe Acosta Roca. (2015). *Responsabilidad solidaria estatal*. México DF, México: Editorial Porrúa

García Novoa, C. (2006). *La responsabilidad tributaria del administrador de hecho de las sociedades en el derecho español*. Madrid, España: Palestra.

Hinojosa Torralvo, J. (2008). *Recientes tendencias de la responsabilidad tributaria*. Madrid, España: IEF.

Juste, J. (2015). *Presupuestos y extensión subjetiva de la responsabilidad (artículo 236)*. Navarra, España: Civitas-Thomson Reuters.

Pallares, E. (2002). *Diccionario de Derecho Procesal Civil*. México, México: Porrúa.

Paola Sperb, P. (1997). *Presunciones y ficciones en el derecho tributario*. Sao Paulo, Brasil: Del Rey.

Peláez Martos, J. (2012). *Comentarios a la lucha contra el fraude fiscal y el régimen sancionador de la ley 7/2012*. Madrid, España: Civitas.

Perdices Huetos. (2011). *Administrador de hecho*. Madrid, España: Editorial Arenzi

Pérez Becerril, A. (2001). *Presunciones tributarias en el derecho mexicano*. México, México: Porrúa.

Quijano, J. (1985). *La responsabilidad de los administradores en la sociedad anónima*. Valladolid, España: Universidad de Valladolid.

Rickman Y Witt. (2013). *Empresa y delitos*. Estados Unidos.

Sánchez Pedroche, J. (2012). *Primeras y preocupantes impresiones sobre el anteproyecto de la ley de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria para la lucha contra el fraude*. Madrid, España: Civitas.

José R. Agustina. (2010). *Actualidad empresarial*. Lima, Perú: Gaceta Contadores y Empresas

Referencias hemerográficas

García Novoa. (2012). *Novedades del proyecto de Ley de intensificación de actuaciones en prevención y lucha contra el fraude en materia de interrupción y reanudación del cómputo de prescripción*. *Revista técnica tributaria*, 107.

Gondra, J. (1998). *La estructura jurídica de la empresa*. *Derecho Mercantil*, 493-592

Latorre Chiner, N. (2007). *El concepto de administrador de hecho en el nuevo artículo 133.2 LSA*. *Revista de Derecho Mercantil*, 871-872.

Pérez Escolar, R. (1978). Los administradores de hecho y su actuación en el tráfico (comentario a la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado del 24 de junio de 1968). *Revista de Derecho Mercantil*, 267 y ss.

Fuentes electrónicas

Ayala, P. d. (2018). *Ficción legal*. Obtenido de Ficción Legal: [https://books.google.com.pe/books?id=gYrTx9dblHAC&pg=PR49&lpg=PR49&dq=P%C3%A9rez+de+Ayala+ficcion+tributaria&source=bl&ots=cJ6j2sB6-&sig=nlWpbjaGMCKwVBbMYGyQsASYzw&hl=es-419&sa=X&ved=0CCAQ6AEwAWoVChMIjfc9afbxwIVhSQeCh24CQRF#v=onepage&q=P%C3%A9rez%20de%](https://books.google.com.pe/books?id=gYrTx9dblHAC&pg=PR49&lpg=PR49&dq=P%C3%A9rez+de+Ayala+ficcion+tributaria&source=bl&ots=cJ6j2sB6-&sig=nlWpbjaGMCKwVBbMYGyQsASYzw&hl=es-419&sa=X&ved=0CCAQ6AEwAWoVChMIjfc9afbxwIVhSQeCh24CQRF#v=onepage&q=P%C3%A9rez%20de%20)

Hernández Martínez, W. (2018). *Los supuestos de aplicación del administrador del hecho*. Obtenido de Los supuestos de aplicación del administrador del hecho: <http://www.scielo.org.co/pdf/esju/v14n2/v14n2a09.pdf>

IUSRED, D. J. (2018). *IUSRED*. Obtenido de ISURED: www.iusred.com/diccionario/dicciojurid.htm

Tribunal Constitucional (2004). STC. 018-2003-AI/TC. Recuperado del sitio de internet: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00018-2003-AI.html>

Jurisprudencia

Supremo Tribunal Español (2016). Administrador de Hecho, 1232.

Supremo Tribunal Español (1999). Administrador de Hecho, 2352.

Supremo Tribunal Español (2003). El administrador de hecho, 3926.

Supremo Tribunal Español (2016) Sentencia de 8 de abril de 2016. Madrid, España.

Tribunal Constitucional (2007) Sentencia en el Expediente 05503-2007-PA/TC.

Legislación

Código Tributario, 16-A (Administrador de Hecho 09 de diciembre de 2012).

Ley de Sociedades de Capital, 236 (Real Decreto Legislativo 1 de 1 de 2010).