

La responsabilidad solidaria en materia tributaria

Caso práctico N.° 1

La empresa **Los Charros SA** desde el 01-01-13 hasta el 01-01-17 tuvo como representante legal al **Sr. José Briones Valdivia**, pero por razones de la empresa se decidió cambiar a dicho representante por el **Sr. Felipe Ascencio Rosales**, quien tomó el cargo desde el 02-01-17 hasta la fecha.

Con fecha 10 de octubre del 2019, la Sunat le notifica al **Sr. José Briones Valdivia** la Resolución de Determinación N.° 0254876254, mediante la cual se le atribuye responsabilidad solidaria respecto a las deudas de IGV de los periodos mayo, junio y julio 2016 de la empresa **Los Charros SA**.

Ante esta situación, el **Sr. José Briones Valdivianos** señala que la empresa tuvo la condición de no haberlo desde 01-12-16 hasta el 15-04-17; razón por la cual nos consulta si la Sunat puede atribuirle responsabilidad solidaria por dicha situación, y si así no fuera qué procedimiento debe seguir.

Solución

En aplicación del numeral 2 del primer párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.° 133-2013-EF (en adelante Código Tributario), están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de representantes, con los recursos que administren o que dispongan los representantes legales y los designados por las personas jurídicas; asimismo, el referido artículo agrega que existe responsabilidad solidaria en este caso cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejan de pagar las deudas tributarias.

El numeral 2 del tercer párrafo del citado artículo 16 establece que se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario tenga la condición de no haberlo de acuerdo a las normas que se establezcan mediante decreto supremo.

De las normas antes citadas se establece que, tratándose de los representantes legales de las personas jurídicas, están obligadas a pagar los tributos con el dinero que administren, deviniendo en responsables solidarios de las obligaciones tributarias correspondientes a aquellas, cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades no se cumplen con tales obligaciones.

Es ese sentido, el Tribunal Fiscal en reiteradas resoluciones como las Resoluciones N.°s 01028-3-2012, 00232-3-2010 y 05978-1-2010, entre otras, ha concluido lo siguiente:

Para imputar responsabilidad solidaria a los representantes legales es necesario verificar

i) Si los mismos tienen tal calidad en los periodos por los que se les atribuye responsabilidad solidaria; ii) Si se encuentran encargados y/o participan en la determinación y pago de tributos por tales periodos; y, iii) Si el incumplimiento de obligaciones tributarias ocurre por dolo, negligencia grave o abuso de facultades del representante.

Asimismo, el Tribunal Fiscal en Resoluciones como N.ºs 07049-1-2018 y 04658-4-2017 ha establecido que carece de relevancia analizar si la condición de no habido fue atribuida con lo dispuesto por el Decreto Supremo N.º 041-2006/EF, en casos en los cuales la Administración Tributaria sustente la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades bajo la condición de “no habido” por obligaciones tributarias anteriores a dicha condición y que originan la base de la responsabilidad solidaria.

De lo anteriormente señalado, ya que las deudas corresponden a los periodos mayo, junio y julio 2016, y la condición de no habido se generó desde 01-12-16 hasta el 15-04-17; dicha condición no es causal para que se le atribuya al Sr. **José Briones Valdivia** como responsable solidario, razón por la cual la Administración Tributaria no puede sustentar dicha causal, debiendo optar, en todo caso, por acreditar que el Sr. **Briones** actuó condolo, negligencia grave o abuso de facultades.

En ese sentido, le corresponde al Sr. **Briones** presentar, dentro de los 20 días hábiles de haber sido notificado, un recurso de reclamación contrala Resolución de Determinación N.º 0254876254.

Caso práctico N.º 2

La señora **Mariela Benites Domínguez** fue notificada el 1 de agosto del 2019 sobre la Resolución de Determinación N.º 065412584. Mediante ella la Sunat le atribuye responsabilidad solidaria por la deuda de una de sus empresas. Sin embargo, por cuestiones externas y falta de información, la señora **Mariela**, a pesar de estar en desacuerdo con la resolución de determinación, no ha presentado un recurso impugnatorio.

Ante esta situación, le han informado que ya no procede presentar el recurso de reclamación; pues al ser este presentado fuera de plazo, ha conllevado que la resolución de determinación quede firme.

Por las razones antes mencionadas, la señora **Mariela** nos consulta si la información que se le ha brindado es cierta, y si esto no fuera así, cuál es el procedimiento que debe realizar en octubre del 2019.

Solución

En aplicación del numeral 2 del artículo 137 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF (en adelante, Código Tributario), las reclamaciones contra resoluciones de determinación o de multa se presentan en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquel en que se notificó el acto o resolución recurrida.

Por otro lado, el numeral 3 del artículo antes mencionado indica que cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por periodos similares dentro del plazo que señale la Administración Tributaria.

Por lo anteriormente mencionado, la norma no establece excepción a efecto de que ante una reclamación presentada extemporáneamente contra una resolución de determinación se deba considerar que la resolución impugnada queda firme; en consecuencia, procede que la señora **Mariela** presente un recurso de reclamación, pero debe optar por cumplir con lo establecido en el numeral 3 del artículo 137 del Código Tributario.

Caso práctico N.º 3

La empresa **Los Laureles SA** forma parte del consorcio, que lleva contabilidad independiente, **El Flash**, con una participación del 1 %.

Con fecha 2 de octubre del 2019, la Sunat le notificó la Resolución de Determinación N.º 0654125487, mediante la cual le atribuye responsabilidad solidaria por renta de los periodos 2017 y 2018.

Ante esta situación, el representante legal de la empresa **LosLaureles SA**, considera que el hacerle responsable de la deuda total cuando la participación en dicho consorcio es del 1 % no resulta aplicable.

Por las razones antes mencionadas, la empresa **LosLaureles SA** nos consulta si el proceder de la Sunat se encuentra dentro del marco normativo tributario.

Solución

En aplicación de los artículos 7, 8 y 9 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF (en adelante, Código Tributario), establecen que el deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable, siendo el contribuyente aquel que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria, y responsable aquel que, sin tener condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a este.

En concordancia, con el último párrafo del artículo 18 del Código Tributario, también son responsables solidarios, los sujetos miembros o los que fueron miembros de los entes colectivos sin personalidad jurídica por la deuda tributaria que dichos entes generen y que no hubiera sido cancelada dentro del plazo previsto por la norma legal correspondiente, o que se encuentre pendiente cuando dichos entes dejen de ser tales.

Asimismo, el numeral 1 del artículo 20-A del Código Tributario establece que la deuda tributaria puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores tributarios o a todos ellos simultáneamente, salvo cuando se trate de multas en los casos de responsables solidarios que tengan la categoría de tales, en virtud a lo señalado en el numeral 1 del artículo 17 (los herederos y legatarios), los numerales 1 y 2 del artículo 18 (las empresas portadoras o agentes de percepción o retención) y el artículo 19 (responsables por el hecho generador) del Código Tributario.

Según el artículo 21 del Código Tributario, tienen capacidad tributaria las personas naturales o jurídicas, comunidades de bienes, patrimonios, sucesiones indivisas, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades conyugales u otros entes colectivos, aunque estén limitados o carezcan

de capacidad o personalidad jurídica respecto al derecho privado o público, siempre que la ley le atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

Por su parte, el artículo 438 de la Ley General de Sociedades, aprobada por la Ley N.° 26887, establece que un contrato asociativo es aquel que crea y regula relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes; agrega dicho artículo que el contrato asociativo no genera una persona jurídica, debe constar por escrito y no está sujeto a inscripción en el registro.

Siendo uno de los contratos asociativos el consorcio, el cual es definido por el artículo 445 de la Ley General de Sociedades como el contrato por el cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, manteniendo cada una su propia autonomía. En tanto que de conformidad con el artículo 447 de dicha ley cada miembro del consorcio se vincula y responde individualmente frente a terceros, de acuerdo con sus derechos y obligaciones asumidas; sin embargo, dicho artículo también señala que cuando el consorcio contrate con terceros, la responsabilidad será solidaria entre los miembros del consorcio solo si así se pacta en el contrato o lo dispone la ley.

En ese sentido, de conformidad con el artículo 14 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, señala que entre los contribuyentes del impuesto se encuentran las personas jurídicas y otorga tal calidad, para efectos de dicha ley, entre otros, a los consorcios que lleven contabilidad independiente a la de las partes contratantes.

De las normas antes señaladas, se concluye que la Administración Tributaria se encuentra facultada para atribuir responsabilidad solidaria de forma directa a miembros o exmiembros de un ente colectivo sin personalidad jurídica, como es el caso de los consorcios, por la deuda que dichos entes hubieran generado, pudiendo exigir la deuda tributaria, total o parcialmente, al contribuyente o al responsable, o a ambos simultáneamente. Por tanto, la empresa **Los Laureles SA**, al formar parte del consorcio **El Flash**, se constituye en responsable solidario del citado consorcio en virtud del último párrafo del artículo 18 del Código Tributario, respecto a las deudas de renta de los periodos 2017 y 2018.

Con respecto a que la Sunat no ha tenido en cuenta que la empresa **Los Laureles SA** solo posee el 1 % de participación del consorcio, cabe señalar que el artículo 18 del Código Tributario ha establecido que entes colectivos, como es el caso de los consorcios, tienen responsabilidad solidaria con el contribuyente, por ser un sujeto miembro a él y no ha condicionado en el referido código la asunción de responsabilidad en función al porcentaje de participación dentro del consorcio, de tal forma que la responsabilidad solidaria implica que cualquiera de los integrantes de un consorcio pueda responder por la totalidad de la deuda tributaria de este, independientemente de su porcentaje de participación

Caso práctico N.° 4

La empresa **LosRayos SA** señala que celebró un acuerdo de escisión parcial de bloque patrimonial con la empresa **Los Truenos SA**, el cual entró en vigencia a partir del 01-01-18.

Con fecha 01-07-19, la empresa **LosRayos SA** fue notificada de la Resolución de Determinación N.° 124587451, mediante la cual la Sunat le atribuye responsabilidad solidaria de deudas adquiridas por la empresa **Los Truenos SA**, dichas deudas corresponden a periodos posteriores a la vigencia de la escisión.

Por considerar que dicha determinación no se encuentra acorde a ley, la empresa **LosRayos SA** presentó el recurso de reclamación dentro de los plazos señalados; sin embargo, con fecha 07-10-19, la empresa fue notificada de la Resolución de Intendencia N.° 25416845124, que declara infundada su reclamación.

Ante esta situación, nos consulta hasta qué fecha le corresponde asumir las deudas de la empresa de **Los Truenos SA**.

Solución

De acuerdo con el numeral 3 del artículo 17 Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.° 133-2013-EF, son responsables solidarios los adquirentes del activo y/o pasivo de empresas o entes colectivos con o sin personalidad jurídica, indicando además que en los casos de reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas sobre la materia, surgirá responsabilidad solidaria cuando se adquiere el activo y/o el pasivo.

A la referida causal de responsabilidad solidaria le resulta de aplicación el criterio reiterativo señalado por Tribunal Fiscal en las Resoluciones N.°s 5357-3-2017, 11359-5-2017, entre otras, según el cual el límite temporal de la responsabilidad solidaria corresponde a las deudas generadas y pendientes de pago a la fecha de producirse la causal de responsabilidad solidaria; por lo que en el caso de reorganización de sociedades o empresas corresponderá a las obligaciones tributarias generadas y pendientes de pago a la fecha que tiene efectos la reorganización, habida cuenta que a la fecha de generación o nacimiento de la obligación tributaria, esta se encontraba garantizada con el patrimonio de la empresa transferente.

Por lo anteriormente mencionado, si bien a la empresa **LosRayos SA** podría atribuírsele la calidad de responsabilidad solidaria, ello solo resulta procedente por las deudas de la empresa **Los Truenos SA** generadas y pendientes de pago hasta la fecha de producirse la causa de responsabilidad solidaria, esto es al 01-01-18 y no por deudas generadas con posterioridad.