



Tribunal Fiscal

Nº 06014-8-2016

EXPEDIENTE N° : 16083-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Responsabilidad Solidaria
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 23 de junio de 2016

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° 0660140009997/SUNAT de 27 de agosto de 2014, emitida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formula contra la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria N° 063004000000503, que le atribuye responsabilidad solidaria respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0012307, 064-003-0012308 y 064-003-0012318 y las Resoluciones de Multa N° 063-002-0053714 y 064-002-0027837 a 064-002-0027840, giradas a nombre de Consorcio _____

CONSIDERANDO:

Que la recurrente manifiesta que no se ha valorado que a la fecha de notificación de la resolución de determinación de responsabilidad solidaria no mantenía ningún vínculo con Consorcio _____ puesto que a dicha fecha la obra ya había sido liquidada. Agrega que la deudora tributaria es un ente que debe responder por sus obligaciones tributarias y de cualquier naturaleza ya que se encuentra inscrito en el Registro Único de Contribuyentes, siendo que en el desarrollo de sus actividades ha declarado y cancelando sus obligaciones tributarias, por lo que atribuirle responsabilidad solidaria después de cuatro o cinco años de realizada la determinación de las deudas configurarían un abuso del derecho de la Administración.

Que indica que cada miembro del consorcio se vinculaba individualmente con terceros en el desempeño de sus actividades, adquiriendo derechos y asumiendo obligaciones y responsabilidades a título particular, siendo que la Administración no es un tercero ya que tiene la condición de ente estatal de recaudación, resultando contradictorio y abusivo que se le pretenda imputar responsabilidad cuando dicha condición se adquiere por el desempeño de la actividad.

Que aduce que respecto de febrero de 2009 se han emitido valores que contienen exorbitantes intereses moratorios, siendo que la Administración de manera extemporánea le pretende atribuir responsabilidad solidaria cuando aquella en su momento no ejerció su acción fiscalizadora. Añade que jamás ha sido notificada con la supuesta deuda materia de atribución de responsabilidad solidaria.

Que precisa que la Administración ha interpretado de manera deficiente las normas previstas en la Ley General de Sociedades referidas al porcentaje de participación, toda vez que no consideró al momento de atribuirle responsabilidad solidaria que solamente tuvo un 25% de participación, por lo que se han vulnerado sus derechos de defensa, contradicción y debido procedimiento, así como los principios de motivación, razonabilidad y verdad material.

Que finalmente, señala que la resolución impugnada no tiene ningún asidero legal ni fáctico, toda vez que no ha motivado suficientemente la supuesta responsabilidad solidaria, vulnerándose el principio de motivación de los actos administrativos.

Que por su parte, la Administración señala que mediante el Contrato Privado de Consorcio, las empresas _____ y la recurrente, se asociaron para participar en forma conjunta en la realización de la obra denominada "Mini Central Hidroeléctrica Urumba y Pequeño Sistema Eléctrico Asociado", adoptando la denominación _____

P. S. V. / 1



Tribunal Fiscal

Nº 06014-8-2016

Consortio con lo cual se encuentra acreditada la calidad de la recurrente como miembro integrante de dicho colectivo.

Que precisa que según los artículos 438° y 445° de la Ley General de Sociedades, el consorcio no origina una persona jurídica, por tanto no es un ente dotado de personería jurídica distinta a la de sus partes intervinientes, sino que califica como ente colectivo sin personalidad jurídica, por lo que al ser la recurrente parte integrante de aquél se le atribuyó responsabilidad solidaria, al amparo del último párrafo del artículo 18° del Código Tributario.

Que aduce que carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que el consorcio es un ente que responde por sus obligaciones tributarias toda vez que cuenta con número de Registro Único de Contribuyente, puesto que el Código Tributario señala expresamente que son responsables solidarios aquellos sujetos miembros o que fueron miembros de los entes colectivos sin personalidad jurídica, como es el caso de los consorcios.

Que refiere que no resulta atendible lo argumentado por la recurrente en el sentido que no se le puede atribuir responsabilidad solidaria al mantener su propia autonomía, puesto que en el contrato de consorcio 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, por lo que dicha circunstancia no es óbice para que se atribuya responsabilidad solidaria respecto de las deudas del consorcio, siendo que se ha corroborado su calidad de miembro en dicho ente colectivo.

Que sostiene que carece de sustento lo señalado por la recurrente respecto a que la Administración no puede exigirle el pago de la deuda como responsable solidario ya que esta no ha celebrado ningún contrato con el consorcio, puesto que la Administración es un ente recaudador de impuestos que debe ceñirse a lo dispuesto por el artículo 18° y el numeral 1 del artículo 20°-A del Código Tributario. Agrega que no existe error de derecho toda vez que la responsabilidad solidaria respecto de las obligaciones tributarias se encuentra regulada en el Código Tributario y no en la Ley General de Sociedades.

Que indica que no ha efectuado una interpretación errónea de la Ley General de Sociedades toda vez que ha cumplido con lo regulado por dicha norma, así como con lo previsto por el Código Tributario. Agrega que carece de sustento lo argumentado por la recurrente respecto a que la resolución que le atribuye responsabilidad contiene una insuficiente motivación, puesto que dicha resolución cuenta con la debida fundamentación y señala la base legal respectiva.

Que arguye que no resulta atendible lo alegado por la recurrente en el sentido que resulta contradictorio y abusivo que se le pretenda imputar la totalidad del pago de las obligaciones del consorcio cuando su porcentaje de participación en el consorcio ascendía al 25%, puesto que la deuda tributaria puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores tributarios o a todos simultáneamente, siendo que la exigibilidad de dicha deuda no depende del porcentaje de participación pactado en el contrato de consorcio, por lo que no ha existido un ejercicio abusivo del derecho.

Que precisa que tampoco tiene asidero el argumento de la recurrente referido a que no tiene responsabilidad alguna con el consorcio ya que el contrato de consorcio ha quedado disuelto al haberse culminado y liquidado la obra, puesto que conforme con lo señalado en el último párrafo del artículo 18° del Código Tributario, la responsabilidad solidaria abarca aquella deuda tributaria que no hubiera sido cancelada dentro del plazo previsto por la norma correspondiente o que se encuentre pendiente de pago cuando dichos entes dejen de ser tales.

[Firma manuscrita] 2



Tribunal Fiscal

N° 06014-8-2016

Que en el presente caso, la materia controvertida consiste en determinar si la responsabilidad solidaria atribuida a la recurrente mediante la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria N° 0630040000005-03, respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0012307, 064-003-0012308 y 064-003-0012318 y las Resoluciones de Multa N° 063-002-0053714 y 064-002-0027837 a 064-002-0027840, giradas a nombre de Consorcio se encuentra arreglada a ley.

Que previamente, en cuanto a lo manifestado por la recurrente en el sentido que la resolución impugnada no tiene ningún asidero legal ni fáctico, toda vez que no ha motivado suficientemente la responsabilidad solidaria que se le atribuye, debe indicarse que de su revisión se advierte que la Administración emitió pronunciamiento respecto de todas las cuestiones planteadas en su recurso de reclamación, tal como se advierte de la glosa efectuada, consignando las razones fácticas y normativas que sustentan la atribución de responsabilidad solidaria, por lo que carece de sustento lo argumentado por la recurrente al respecto, así como la supuesta vulneración al principio de motivación. Asimismo, debe agregarse que el hecho que la Administración tenga una posición distinta a la de la recurrente respecto a la atribución de responsabilidad solidaria en relación con las mencionadas deudas tributarias pendientes de pago, no constituye causal que acarree la nulidad.

Que en cuanto al asunto de fondo, los artículos 7°, 8° y 9° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, 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 la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a este.

Que el último párrafo del artículo 18° del referido código dispone que son responsables solidarios con el contribuyente, los sujetos miembros o los que fueron miembros de los entes colectivos sin personalidad jurídica por la deuda 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 ser tales.

Que el numeral 1 del artículo 20°-A del anotado código prevé que la deuda tributaria puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores tributarios o a todos ellos simultáneamente.

Que según el artículo 21° del aludido código, 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 según el derecho privado o público, siempre que la ley le atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

Que por su parte, el artículo 438° de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, señala que los contratos asociativos son aquellos que crean y regulan 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.

Que uno de los contratos asociativos regulados por dicha ley es el de consorcio, por lo que a este le son atribuibles las características de los contratos asociativos y le son aplicables las reglas comunes previstas para ellos. Al respecto, el artículo 445° de la mencionada ley ha definido al contrato de consorcio como aquel mediante 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, el artículo 447° de dicha ley, señala que cada

7 8 1 3



Tribunal Fiscal

N° 06014-8-2016

miembro del consorcio se vincula y responde individualmente frente a terceros, de acuerdo a sus derechos y obligaciones asumidas.

Que de las normas societarias glosadas se puede concluir que el contrato de consorcio es de naturaleza asociativa y, por definición, no constitutivo de una sociedad, siendo que la intención de las partes contratantes es participar en un determinado negocio y obtener un beneficio por la actividad conjunta, asumiendo cada una las actividades que se le encarguen en el contrato.

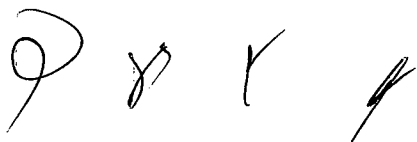
Que el numeral 9.3 del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 950, dispone que son contribuyentes del impuesto la comunidad de bienes, los consorcios, joint ventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que lleven contabilidad independiente, de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que este Tribunal mediante Resolución N° 01859-1-2016 estableció que el contrato de consorcio no implica la creación de una persona jurídica distinta y separada de las contratantes, por lo que sólo existe un contrato que regula las relaciones y responsabilidades que surgen de este así como los derechos que corresponden a cada una de las partes, por lo que resulta perfectamente aplicable la responsabilidad solidaria regulada en el último párrafo del artículo 18° del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria N° 0630040000005-03 (fojas 34 y 95 a 97), se atribuyó la calidad de responsable solidario a la recurrente respecto del contribuyente Consorcio cuyas deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0012307, 064-003-0012308 y 064-003-0012318, y las Resoluciones de Multa N° 063-002-0053714 y 064-002-0027837 a 064-002-0027840 no habían sido canceladas.

Que es del caso precisar que en la referida resolución de determinación se indicó que se adjuntaron copias de las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0012307, 064-003-0012308 y 064-003-0012318, y las Resoluciones de Multa N° 063-002-0053714 y 064-002-0027837 a 064-002-0027840, siendo que la aludida resolución de determinación de responsabilidad solidaria y los mencionados valores fueron notificados el 20 de diciembre de 2013, en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, habiéndose consignado los datos de identificación de la persona con quien se entendió la diligencia, así como que dicha persona no exhibió su documento de identidad, conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (fojas 42 a 40), por lo que carece de sustento el alegato de la recurrente referido a que no tuvo conocimiento del contenido de las deudas imputadas ya que nunca le fueron notificadas.

Que ahora bien, en el Informe Técnico sobre Responsabilidad Solidaria N° 188-2013-SUNAT/2K0320 de 15 de noviembre de 2013 (fojas 95 a 97), notificado conjuntamente con la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria N° 0630040000005-03, se señaló que como consecuencia de la fiscalización realizada a Consorcio Urumba, se determinó que no declaró correctamente la deuda tributaria de marzo de 2008 a marzo de 2009, conforme a los ingresos que le fueran imputados por la Municipalidad Distrital de Tabaconas, en virtud del Contrato de Ejecución de Obra N° 001-2007-MDT, así como tampoco sustentó el crédito fiscal declarado, lo que originó la emisión de las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0012307, 064-003-0012308 y 064-003-0012318, por el Impuesto General a las Ventas de marzo y abril de 2008 y febrero de 2009, y asimismo, se emitieron las Resoluciones de Multa N° 063-002-0053714 y 064-002-0027837 a 064-002-0027840, por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 176° y los numerales 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario.

 4



Tribunal Fiscal

N° 06014-8-2016

Que en el citado informe se indica que los citados valores no fueron objeto de recursos impugnativos, por lo que se inició la cobranza coactiva de la deuda contenida en ellos a través de las Resoluciones de Ejecución Coactiva N° 0630060169091 y 0630060182861, siguiéndose luego en el Expediente Acumulado N° 0630060122279, en el cual se emitieron resoluciones coactivas que ordenaron embargos en forma de retención bancaria y a terceros, las que resultaron infructuosas, no obteniéndose recaudación alguna (fojas 92 a 94)¹.

Que obra en autos copia de la Escritura Pública de "Consortio" que celebraron las empresas y la recurrente de 2 de julio de 2007 (fojas 35 a 39), mediante la cual se dejó constancia que las partes convinieron en asociarse para constituir un consorcio con el objeto de participar en forma conjunta en la realización de la obra "Mini Central Hidroeléctrica Urumba y Pequeño Sistema Eléctrico Asociado", conforme con las condiciones, exigencias y requisitos establecidos en las Bases del Concurso Privado de Difusión Pública N° 0001-2007-MDT/CE, convocado por la Municipalidad de Distrital de Tabaconas, Provincia de San Ignacio, Región Cajamarca, el que tendría vigencia hasta que se concluyera la total liquidación de la citada obra, y que la contabilidad sería llevada en forma independiente por el consorcio.

Que en tal sentido, conforme se advierte del contenido del referido contrato, así como de la información del Comprobante de Información Registrada de Consorcio (fojas 130 a 132) y estando a las normas tributarias anteriormente glosadas, dicho consorcio calificaba como contribuyente del Impuesto General a las Ventas al tratarse de un consorcio que lleva contabilidad independiente a la de sus partes contratantes, figurando inscrito como tal ante la Administración Tributaria con el Registro Único de Contribuyente N° 20481607940.

Que ahora bien, de acuerdo con lo señalado por la Administración en la referida resolución de determinación y su respectivo informe técnico y según se verifica de autos (fojas 95 a 97 y 111 a 118), aquella atribuyó a la recurrente la calidad de responsable solidaria de Consorcio Urumba, respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 0640030012307, 0640030012308 y 0640030012318, giradas por el Impuesto General a las Ventas de marzo y abril de 2008 y febrero de 2009 y las Resoluciones de Multa N° 0630020053714 y 0640020027837 a 0640020027840, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 176° y los numerales 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario, que consignan como fechas de infracción el 11 de abril y 15 de mayo de 2008 y 12 de marzo y 29 de diciembre de 2009, correspondientes a Consorcio Urumba.

Que teniendo en cuenta los hechos y documentación anotada, así como las normas societarias y tributarias glosadas, es de verse que la Administración ha acreditado en autos que la recurrente es parte contratante del Consorcio Urumba, el cual fue conformado para la realización de la obra "Mini Central Hidroeléctrica Urumba y Pequeño Sistema Eléctrico Asociado"; que dicho consorcio califica como contribuyente del Impuesto General a las Ventas de marzo y abril de 2008 y febrero de 2009, y asimismo, es infractor por haber incurrido en las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 176° y el numeral 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario; y que la deuda tributaria en mención se encuentra pendiente de pago; por lo tanto, de conformidad con lo establecido por el último párrafo del artículo 18° del Código Tributario, la recurrente es responsable solidaria por las aludidas deudas generadas por el citado consorcio y en consecuencia, se encuentra arreglada a ley la atribución de dicha responsabilidad solidaria efectuada a través de la resolución de determinación impugnada y, en ese sentido, corresponde confirmar la resolución apelada.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en cuanto a que el consorcio es un ente que debe responder por sus obligaciones tributarias y de cualquier naturaleza ya que se encuentra inscrito en el Registro Único de Contribuyentes, siendo que aquella en el desarrollo de sus actividades declaró y

¹ Lo expuesto evidencia que carece de sustento lo señalado por la recurrente en el sentido que la Administración no ejerció ninguna acción de cobro respecto de la deudora tributaria.

 5



Tribunal Fiscal

Nº 06014-8-2016

canceló sus obligaciones tributarias, cabe señalar que, como se ha mencionado anteriormente, el contrato de consorcio no implica la creación de una persona jurídica distinta y separada de las contratantes, pues sólo existe un contrato que regula las relaciones y responsabilidades que surgen de este, así como los derechos que corresponden a cada una de las partes, por lo que resulta perfectamente aplicable la responsabilidad solidaria regulada en el último párrafo del artículo 18º del Código Tributario, la cual tiene como uno de sus sustentos justamente que el consorcio no haya cumplido con el pago de las deudas tributarias que le corresponden en calidad de deudor tributario². Así, la responsabilidad solidaria no se ve enervada por el hecho que el deudor tributario, en calidad de contribuyente, incluso haya podido presentar declaraciones y efectuar pagos respecto de sus deudas tributarias como tal, lo que no es materia de autos, por lo que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, la Administración actuó con arreglo a ley, no configurándose el abuso de derecho alegado.

Que en cuanto al alegato referido a que la responsabilidad solidaria se adquiere únicamente en el desempeño de la actividad empresarial con terceros, y que la Administración Tributaria no configura como tal al ser un ente estatal de recaudación, cabe señalar que la deuda tributaria que se atribuye no se generó en el devenir de la actividad empresarial de las partes integrantes del contrato de consorcio con la Administración, sino por el incumplimiento del consorcio que integraron las partes, entre ellas, la recurrente, del pago las obligaciones tributarias generadas, siendo que como se ha explicado previamente, es conforme con lo dispuesto por el Código Tributario, que contiene normas de orden público que en circunstancias como las de autos, procede la atribución de responsabilidad solidaria, en tal sentido, la Administración Tributaria podía atribuir responsabilidad solidaria conforme con el mencionado artículo 18º del Código Tributario, careciendo de asidero lo alegado.

Que respecto al argumento de la recurrente relativo a que no es aplicable la responsabilidad solidaria toda vez que a la fecha de notificación de la resolución de determinación de responsabilidad solidaria no mantenía ningún vínculo con el Consorcio Urumba ya que la obra había sido liquidada, debe precisarse que esta no ha acreditado mediante medio probatorio alguno la fecha en la que habría concluido el contrato del consorcio, sin embargo y sin perjuicio de ello, en el caso de autos la atribución de responsabilidad solidaria es respecto de obligaciones tributarias que se generaron en períodos en que está acreditado que la recurrente formaba parte del consorcio, siendo que el hecho que un consorcio culmine el negocio para el cual se asoció, no implica que no deba responder por las obligaciones generadas durante la vigencia del consorcio, y en tal medida, que también se pueda atribuir responsabilidad solidaria al respecto, de cumplirse los requisitos legales para ello, por tanto, no es amparable lo argumentado en ese sentido.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración ha interpretado de manera deficiente las normas de la Ley General de Sociedades referidas al porcentaje de participación, el cual en su caso es de 25%, debe indicarse que ello no enerva la responsabilidad solidaria que se le ha atribuido mediante la resolución de determinación impugnada, la cual se encuentra arreglada a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 18º y el artículo 20º-A del Código Tributario, siendo que de acuerdo con este último, uno de los efectos de la responsabilidad solidaria es que la deuda tributaria puede ser exigida de forma total a cualquiera de los deudores tributarios o a todos ellos simultáneamente, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto, así como la supuesta vulneración sus derechos de defensa, contradicción y debido procedimiento, así como los principios de motivación, razonabilidad y verdad material.

² Los deudores tributarios tienen, entre otras obligaciones, la de inscribirse en los registros de la Administración, lo que sucedió con Consorcio. Al respecto es del caso mencionar que el hecho que un deudor no cumpla con inscribirse en el Registro Único de Contribuyente no implica que no tenga la calidad de tal, puesto que ello deriva de que se produzcan en la realidad los hechos considerados por las normas tributarias como generadores de obligaciones tributarias sustantivas, sin perjuicio de las sanciones por el incumplimiento de la citada obligación formal que le correspondería.

 6



Tribunal Fiscal

Nº 06014-8-2016

Con los vocales Falconi Sinche, Izaguirre Llampasi, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:


CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0660140009997/SUNAT de 27 de agosto de 2014.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONI SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerta Liános
Secretario Relator
HL/HLL/CM/mpe.