

XXIV SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

**“La Responsabilidad Solidaria
en materia Tributaria y la
forma de atribución por la
SUNAT”**

30/01/2013

Dr. Julio Alberto Raggio Villanueva

TEMARIO

1. La Responsabilidad Solidaria
2. El responsable solidario en materia tributaria.
3. La atribución de responsabilidad tributaria
4. Las comunicaciones de la SUNAT vinculadas a la atribución de responsabilidad

La Responsabilidad Solidaria

Responsabilidad Solidaria

- CENTRANDO EL TEMA.
 - Cada persona, natural o jurídica, que asume algún tipo de deuda u obligación debe cumplir de manera natural y voluntaria.
 - Ante un préstamo, el pago del capital más los intereses.
 - A la preparación y entrega de una torta de bodas antes de la fecha del matrimonio.
 - A la instalación, fabricación, producción de X, dentro del plazo pactado.

Responsabilidad Solidaria

- CENTRANDO EL TEMA.
 - Tratándose de obligaciones asumidas, dicha persona natural o jurídica es, en principio, la única que debe cumplir con lo pactado.

Responsabilidad Solidaria

- CENTRANDO EL TEMA.
 - Sin embargo, bien porque así se señala en el contrato, bien porque así lo dispone una norma legal, existen circunstancias en donde un sujeto distinto al original, se ve forzado a cumplir las obligaciones asumidas por el primero.
 - Fiador,
 - Garante,
 - Obligado secundario o subsidiario,
 - Responsable Solidario.

Responsabilidad Solidaria

- CENTRANDO EL TEMA.
 - En materia tributaria también encontramos dicha situación
 - Agente de Retención
 - Agente de Percepción.
 - Pagadores de Rentas de 2da, 4ta y 5ta cat.
 - Contribuyente en operaciones con no domiciliados
 - Responsables solidarios.



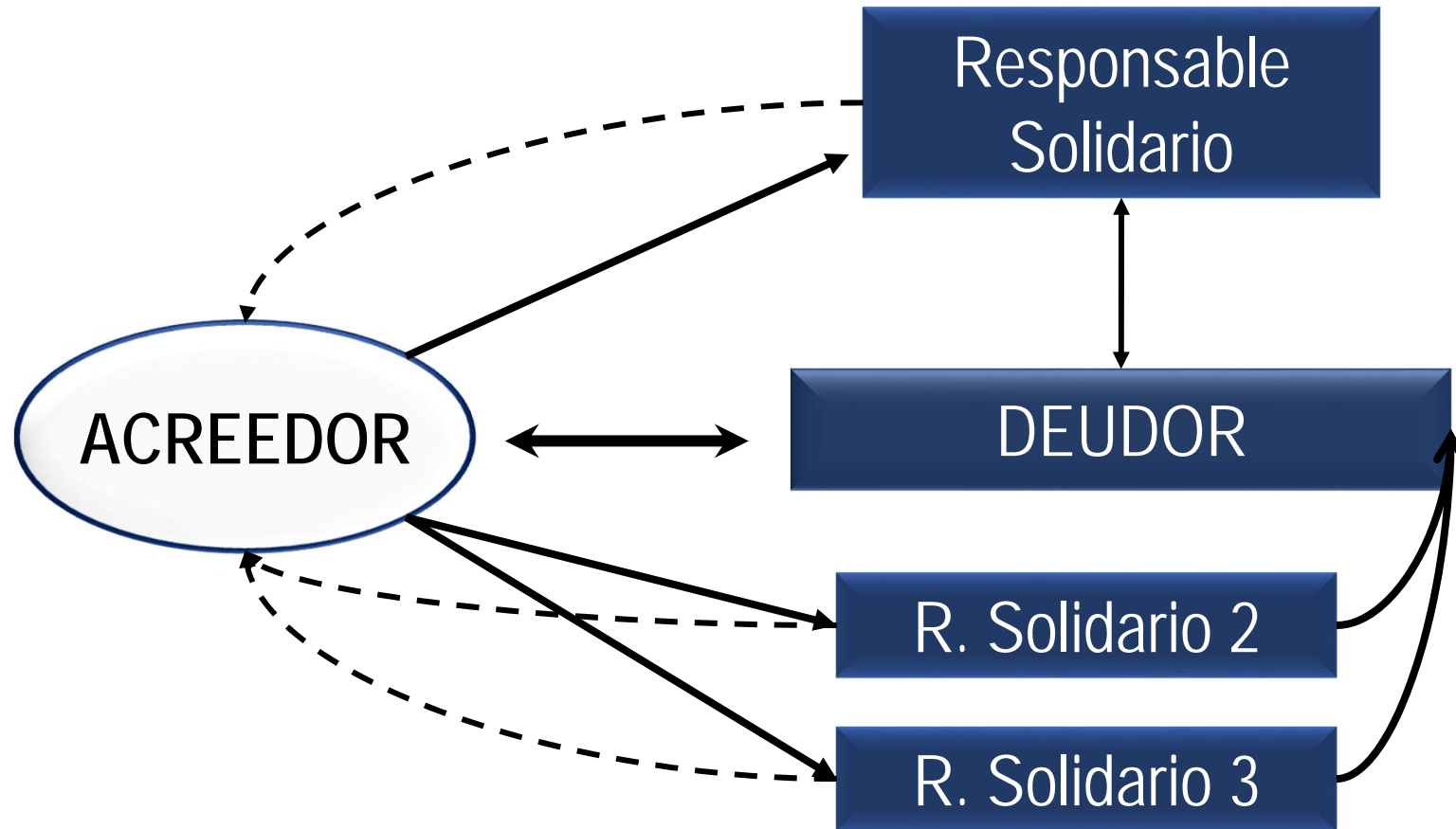
Representantes

Responsabilidad Solidaria

- RESPONSABLE SOLIDARIO.
 - Sujeto distinto al deudor original. Es un tercero.
 - Es un sujeto vinculado al deudor original.
 - Por disposición legal se le puede exigir el cumplimiento de las obligaciones que corresponden al deudor original.

Puede ser objeto de las mismas exigencias y procedimientos a los que está sometido el deudor original

Responsabilidad Solidaria



Responsabilidad Solidaria

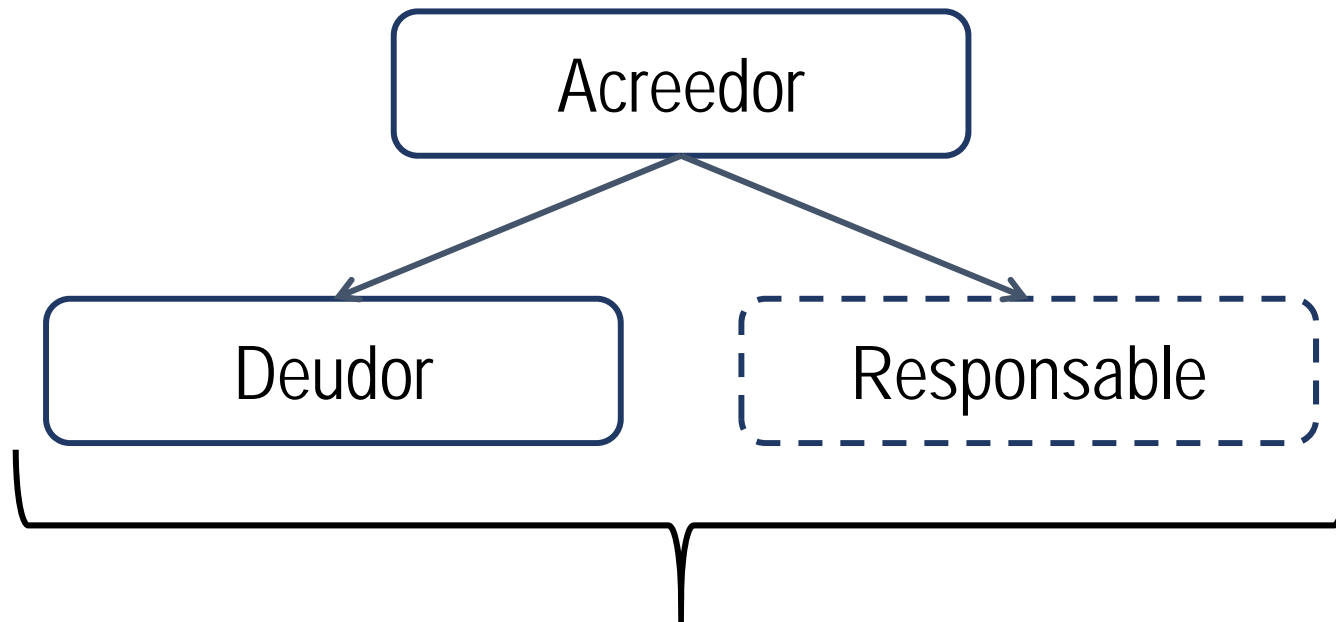
- IMPORTANTE: nuestra legislación regula 2 tipos de responsabilidad solidaria.
 - **Responsabilidad Objetiva:** Ante cualquier acción u omisión por parte de los sujetos a los que la ley considera como responsables. Basta la constatación de la ocurrencia del supuesto legal.
 - Papá frente a los actos de sus hijos.
 - Curador frente a actos de los adultos a su cargo.
 - El empleador por los actos de sus empleados.

Responsabilidad Solidaria

- IMPORTANTE: nuestra legislación regula 2 tipos de responsabilidad solidaria.
 - **Responsabilidad Subjetiva:** Aquella en donde, además de la constatación objetiva de la ocurrencia de un hecho, se requiere la probanza de la intervención de sujetos que actuaron con dolo, negligencia grave a abuso de facultades.

Responsabilidad Solidaria

- ATENCIÓN: Efectos de la responsabilidad solidaria



- Cobrar el 100% de la deuda o la parte que se deba
 - Con o sin beneficio de excusión

El Responsable Solidario en materia tributaria

Responsabilidad Tributaria

- **PRESUPUESTO BÁSICO**

- Cada contribuyente está obligado al pago de los tributos que le correspondan, de acuerdo a las operaciones gravadas que realicen y con los recursos que disponga.
- Para las normas tributarias, en principio, él es el único obligado.

Responsabilidad Tributaria

- A pesar de ello, el TUO del Código Tributario habilita a las administraciones tributarias a considerar a determinados sujetos como «co-deudores», como «sujetos obligados al pago» de la deuda de un deudor *principal*.



Situación excepcional
restringida

varios requisitos y
pasos previos

Responsabilidad Tributaria

- ✓ En nuestra legislación tributaria, se regulan 5 clases de responsables solidarios:
 - Representantes Legales (Art. 16°)
 - Administrador de Hecho (Art. 16-A°).
 - Adquirentes del activo y/o pasivo (Art. 17°)
 - Responsables por la actividad que realizan (Art. 18°).
 - Responsables por el hecho generador (Art. 19°).

Responsabilidad Tributaria

Artículo 16° .- Representantes – Resp. Solidarios

Están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de representantes, con los recursos que administren o que dispongan, las personas siguientes:

1. Los padres, tutores y curadores de los incapaces.
2. Los representantes legales y los designados por las personas jurídicas.

Responsabilidad Tributaria

Artículo 16º .- Representantes – Resp. Solidarios

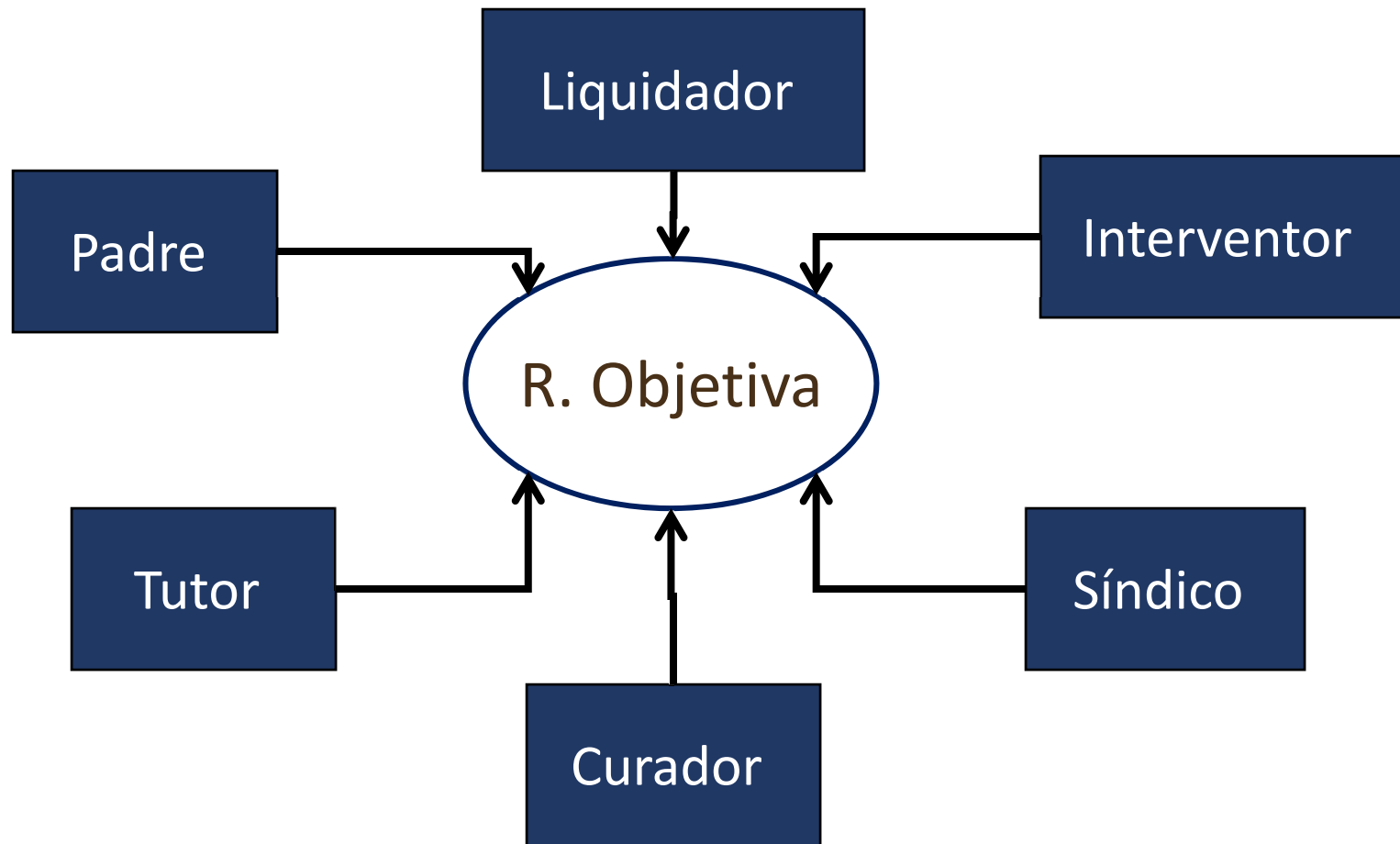
3. Los administradores o quiénes tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personería jurídica.
4. Los mandatarios, administradores, gestores de negocios y albaceas.
5. Los síndicos, interventores o liquidadores de quiebras y los de sociedades y otras entidades.

Responsabilidad Tributaria

El Artículo 16° incorpora supuestos para los dos tipos de Responsabilidad Solidaria:

- Objetiva: Basta cualquier acción u omisión que genere el incumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Subjetiva: Además del incumplimiento de las obligaciones tributarias se requiere la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades, para dejar de pagar las obligaciones tributarias.

Responsabilidad Tributaria

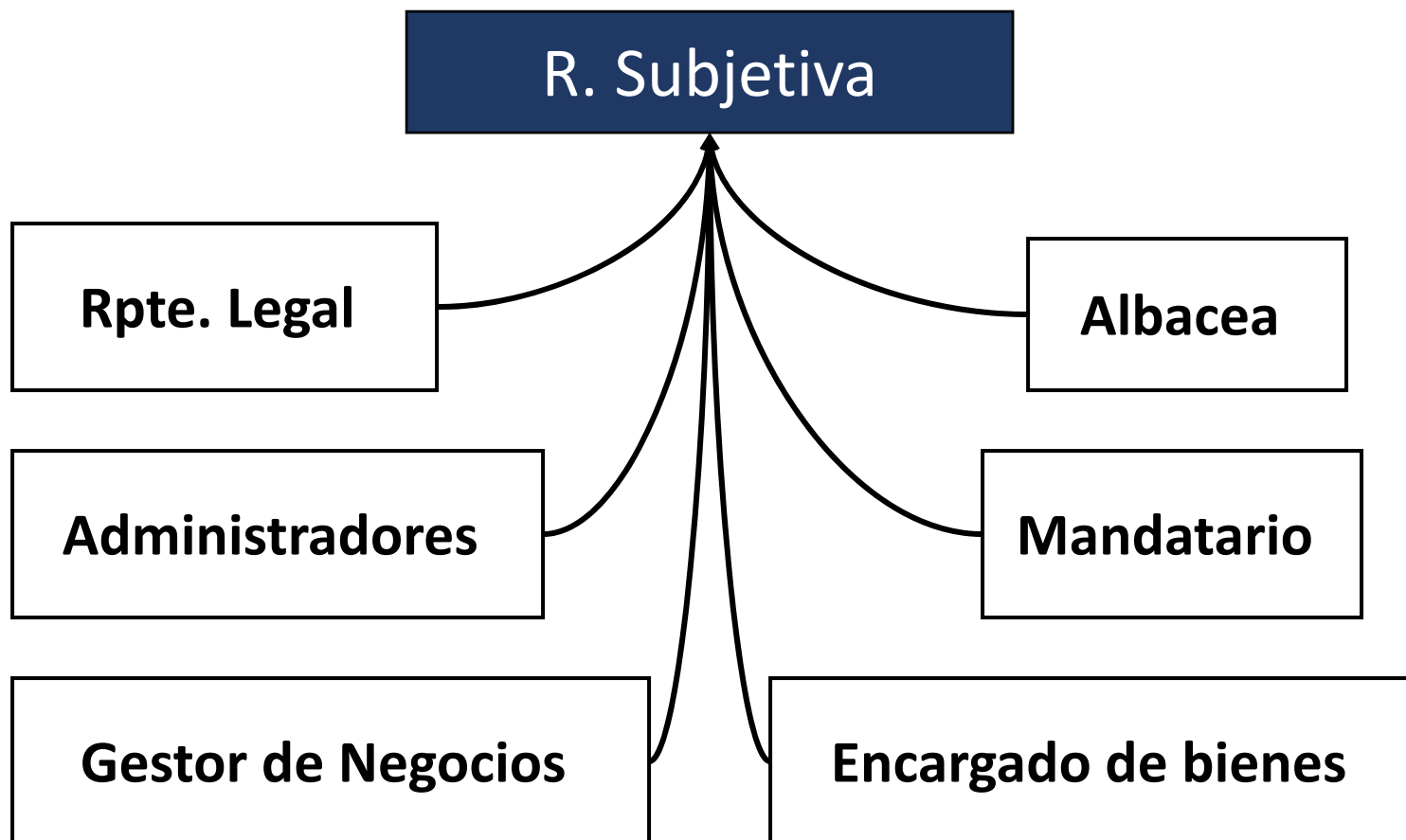


Responsabilidad Tributaria

Responsabilidad Solidaria Objetiva

- Padre que no declara ni paga los tributos que corresponden a su hijo.
- Liquidador que incumple con el pago de los tributos correspondientes a la venta de los activos durante la liquidación de la empresa.
- Interventor que no retiene los tributos laborales que corresponden

Responsabilidad Tributaria



Responsabilidad Tributaria



PREGUNTA

- ¿Cuándo es que los directores, gerentes, administradores y demás representantes legales - por sus actos y decisiones-, pueden ser considerados como responsables frente a las Administraciones Tributarias?

Responsabilidad Tributaria

RESPUESTA

- Cuándo, por sus actos y decisiones, se dejan de pagar los tributos a los que está obligado el negocio o empresa a la que representan.

Presupone el dejar de pagar en razón a decisiones lícitas.

FRAUDE

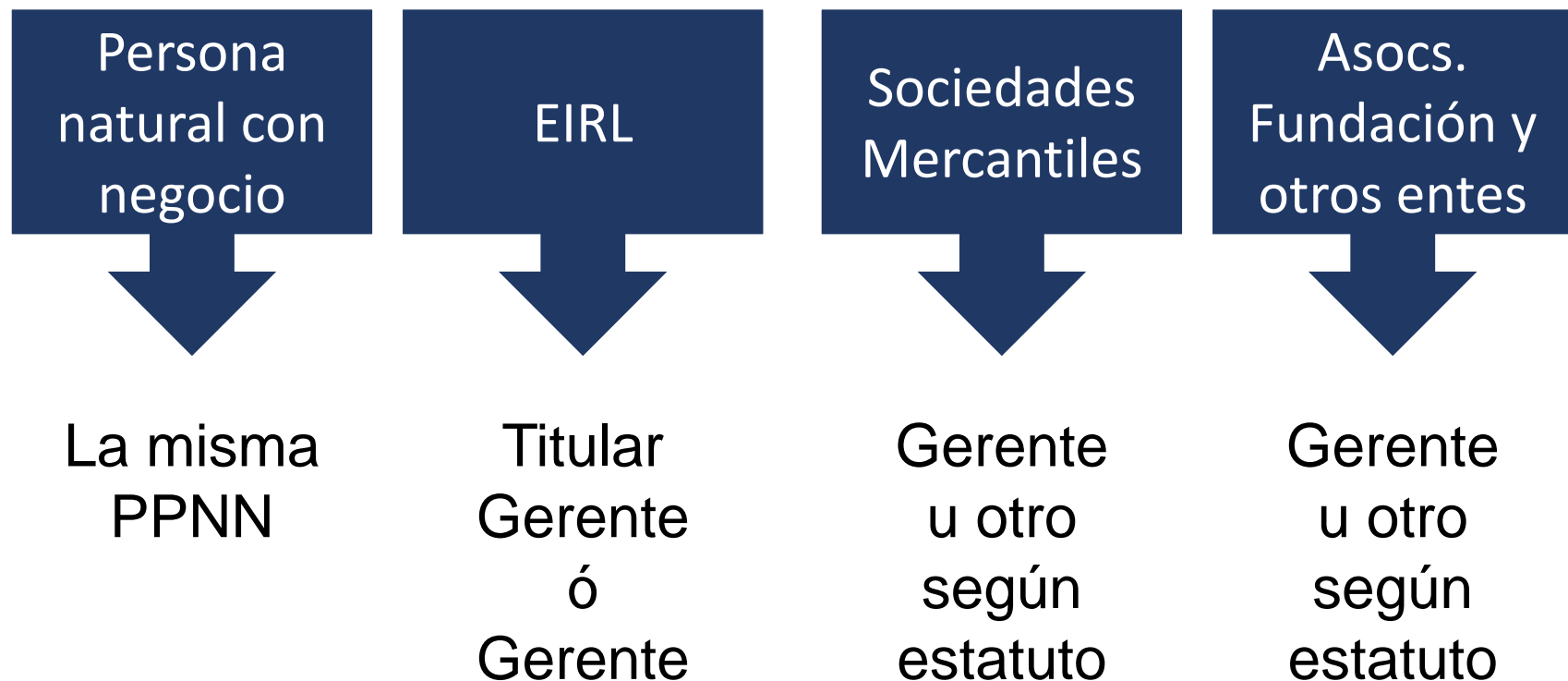


DELITO

Atribución de responsabilidad solidaria

Atribución de Responsabilidad Solidaria

- Obligados a cumplir... *con los recursos que administren o dispongan...*

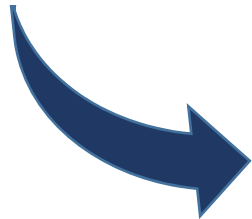


Atribución de Responsabilidad Solidaria

- Obligados a cumplir... *con los recursos que administren o dispongan...*

PREGUNTA

¿Y si, al momento que tener que cumplir el pago de tributos, a la fecha de vencimiento, no se disponen de recursos, surgirá la responsabilidad tributaria?

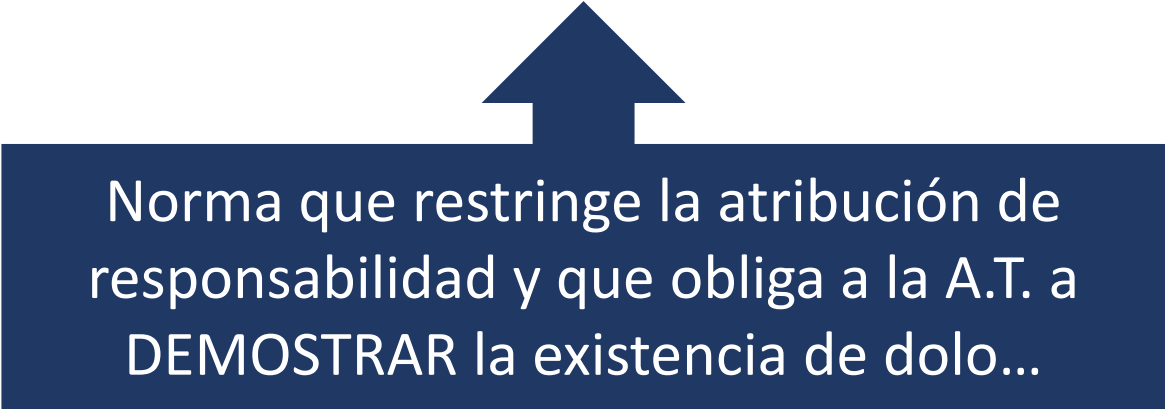


Pues, en principio, no.
Salvo que...

Atribución de Responsabilidad Solidaria

Artículo 16º .- Representantes – Responsables Solidarios

... existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias...



Norma que restringe la atribución de responsabilidad y que obliga a la A.T. a DEMOSTRAR la existencia de dolo...

Atribución de Responsabilidad Solidaria



PREGUNTA

- ¿Qué es dolo, negligencia grave o abuso de facultades en materia tributaria?

Atribución de Responsabilidad Solidaria

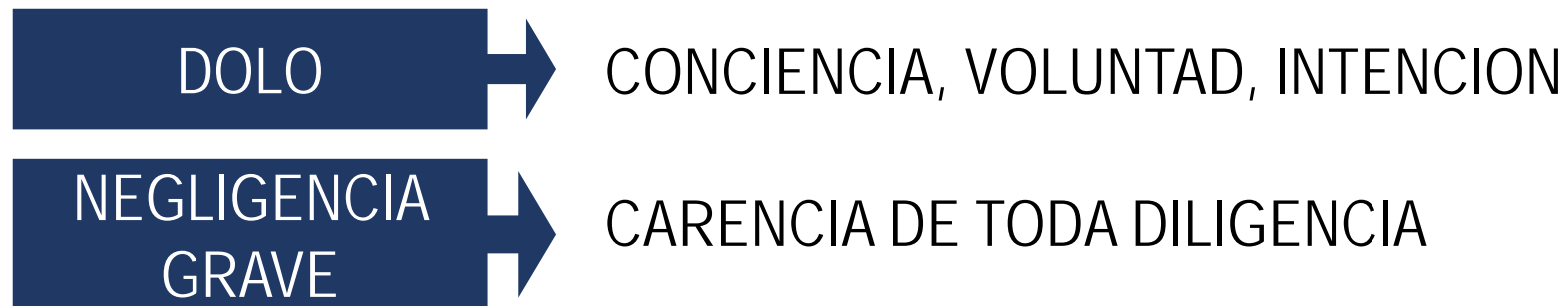
- RTF 2962-5-2005

- *«Que la falta de definición en el Código Tributario acerca de lo que se debe entender por dolo y negligencia grave, corresponde remitirse al Código Civil, en cuyos artículos 1318° y 1319° se señala que proceder con dolo quien deliberadamente no ejecuta la obligación e incurre en culpa inexcusable quien por negligencia grave no ejecuta la obligación.»*

Atribución de Responsabilidad Solidaria

- RTF 2962-5-2005

- «Que en tal sentido, se entiende que actúa con dolo quien con conciencia, voluntad e intención deja de pagar la deudas tributaria, mientras que actúa con negligencia grave quien omite el pago de dicha deuda debido a un comportamiento carente de toda diligencia sin que exista justificación alguna.



Atribución de Responsabilidad Solidaria

RTF N° 64-3-2000

- *«Como es de verse, la atribución de responsabilidad solidaria a un representante está supeditada a que la Administración Tributaria señale los motivos, esto es, actos, hechos o situaciones jurídicas que determinen la actuación con dolo, negligencia grave o abuso de facultades en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del representante legal. Vale decir, la imputación debe estar amparada en motivos concretos, que prueben el dolo, negligencia grave o abuso de facultades.»*

Atribución de Responsabilidad Solidaria

RTF N° 64-3-2000

- *Tal ha sido el criterio establecido por este Tribunal en su Resolución N° 22316. En ella señaló que «no basta acreditar que una persona es representante de una empresa para atribuirle responsabilidad solidaria respecto de las deudas de su representado, puesto que ella no puede presumirse, sino que debe acreditarse su participación en la decisión de no pagar los tributos adeudados y en consecuencia tal responsabilidad debe determinarse de conformidad con las pruebas existentes en cada caso.*

Atribución de Responsabilidad Solidaria

A.T. debe demostrar

Participación directa y efectiva del representante

Existió la decisión de no pagar los tributos

Se tenían los recursos necesarios para pagar los tributos

Atribución de Responsabilidad Solidaria

- Por ello...
 - Informe N° 112-2012-SUNAT/4B0000
 - La atribución de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 16° del Código Tributario sólo puede alcanzar al pago de las obligaciones tributarias cuyo incumplimiento se verifique durante la gestión de los representantes legales y/o designados por las personas jurídicas.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

- Por ello...
 - Informe N° 112-2012-SUNAT/4B0000
 - Establecida la obligación tributaria que debe considerarse para efecto de la atribución, es necesario acreditar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades por parte de dicho representante.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

- Por ello...
 - Informe N° 112-2012-SUNAT/4B0000
 - Sin embargo, la regla indicada en el párrafo anterior tiene como excepción que admite prueba en contrario, que el deudor tenga la condición de no habido, situación que libera a la Administración de acreditar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades por parte de los representantes legales y los designados por las personas jurídicas.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

- Y ES QUE

- A fin de poder facilitar el considerar como responsables solidarios a los representantes legales, el Artículo 16 presume la existencia del dolo y de la negligencia grave.
 - Se exime a la Administración tributaria el probar la existencia del dolo.
 - Atribución de responsabilidad más simple.
 - Sólo ante los casos expresamente señalados en la Ley.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

Artículo 16º .- Representantes – Resp. Solidarios

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

Atribución de Responsabilidad Solidaria

Artículo 16º .- Representantes – Resp. Solidarios

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.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

Artículo 16º .- Representantes – Resp. Solidarios

6. Obtiene, por hecho propio, indebidamente Notas de Crédito Negociables u otros valores 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...

Atribución de Responsabilidad Solidaria

Artículo 16º .- Representantes – Resp. Solidarios

9. No ha declarado ni determinado su obligación en el plazo requerido en el numeral 4 del Artículo 78º.
10. Omite a uno o más trabajadores al presentar las declaraciones relativas a los tributos que graven las remuneraciones de éstos.
11. Se acoge al Nuevo Régimen Único Simplificado o al Régimen Especial del Impuesto a la Renta siendo un sujeto no comprendido en dichos regímenes en virtud a las normas pertinentes.

Atribución de Responsabilidad Solidaria



IMPORTANTE

Si no nos encontramos ante ninguna de las presunciones objetivas, la Administración Tributaria está en la obligación de demostrar que las actuaciones de los representantes legales fueron hechas con dolo, negligencia grave o abuso de facultades.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

PREGUNTA

¿Cuál es el procedimiento que debe seguir la SUNAT para atribuir a la responsabilidad solidaria?



Atribución de Responsabilidad Solidaria

- Partamos del resultado para establecer la ruta a seguir.
 - *Artículo 20º-A.- Efectos de la Responsabilidad Solidaria*
 - *Para que surta efectos la responsabilidad solidaria, la Administración Tributaria debe notificar al responsable la resolución de determinación de atribución de responsabilidad en donde se señale la causal de atribución de la responsabilidad y el monto de la deuda objeto de la responsabilidad.*

Atribución de Responsabilidad Solidaria

CONCLUSIONES IMPORTANTES

1. La Atribución de Responsabilidad Solidaria sólo puede realizarse durante una auditoria tributaria o una verificación.
 - ✓ Se cuenta con la información necesaria para establecer cuáles fueron los actos y decisiones que motivaron el no pago de tributos.
 - ✓ Se puede conocer quién tomó las decisiones.
 - ✓ Se pueden ejercer todas las facultades con las que cuenta la A.T.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

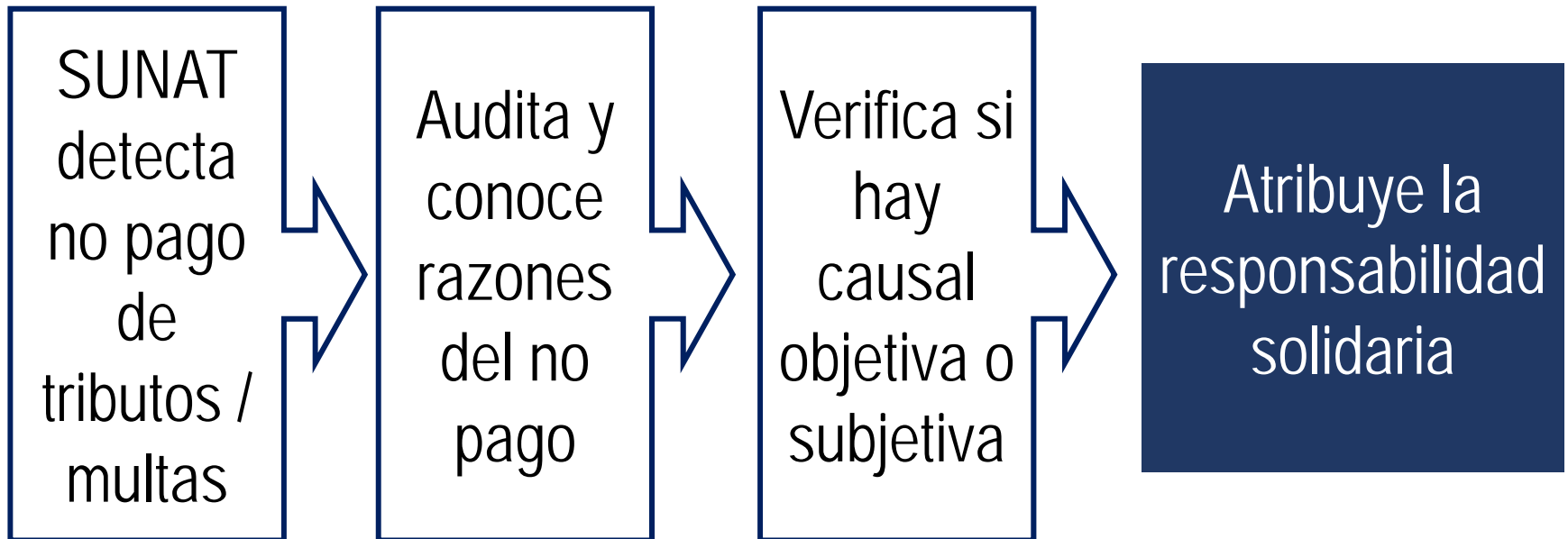
CONCLUSIONES IMPORTANTES

2. La Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad Solidaria debe precisar:
 - ✓ Las razones, motivos y sustento legal por los que se atribuye la responsabilidad solidaria a una persona en concreto.
 - ✓ El importe de la deuda por la cual se le considera responsable.

Atribución de Responsabilidad Solidaria

SECUENCIA

No hay un procedimiento específico aprobado por la SUNAT, pero...



Atribución de Responsabilidad Solidaria

PREGUNTA

Notificada la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad Solidaria, ¿Debo pagar de manera inmediata?



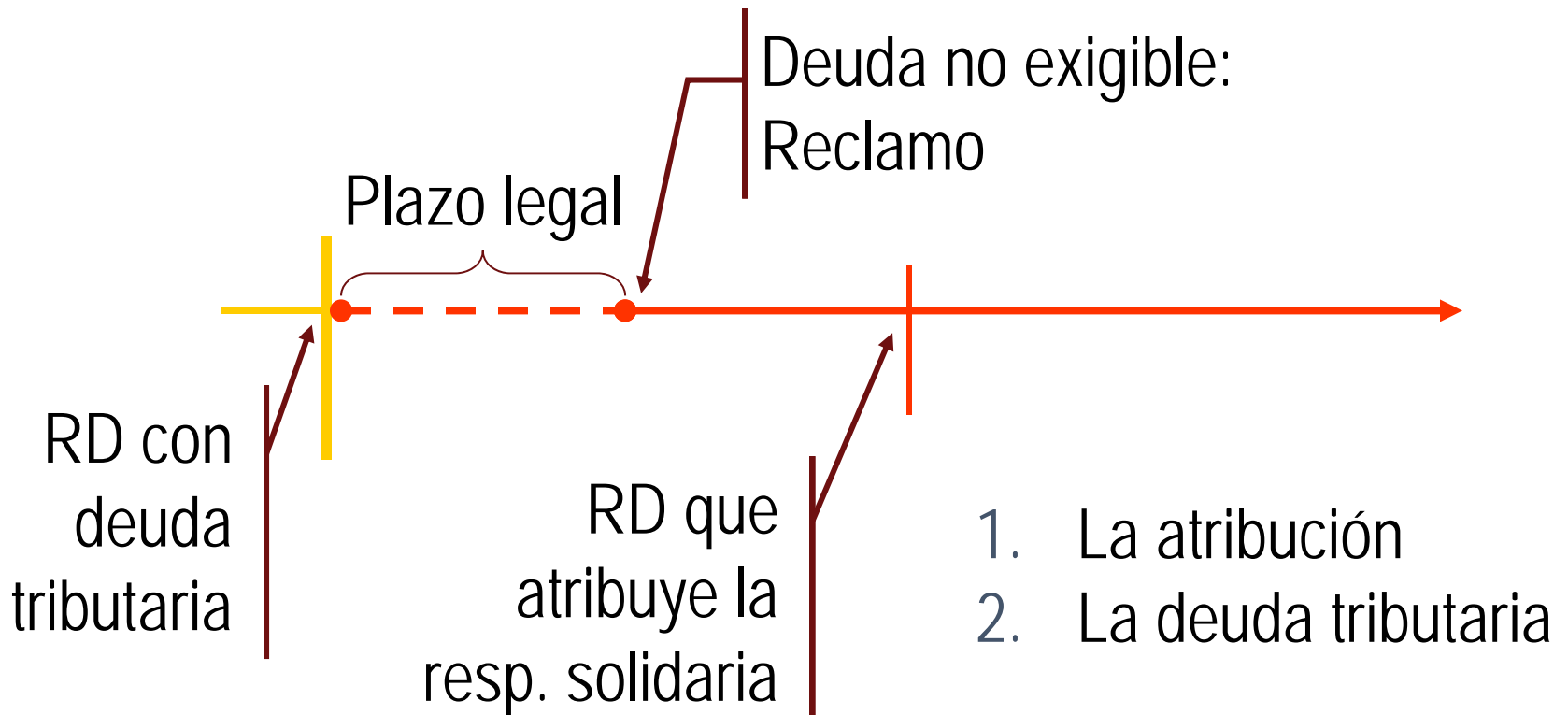
**NO!, sólo cuando la
resolución de
determinación tenga la
condición de exigible**

Atribución de Responsabilidad Solidaria

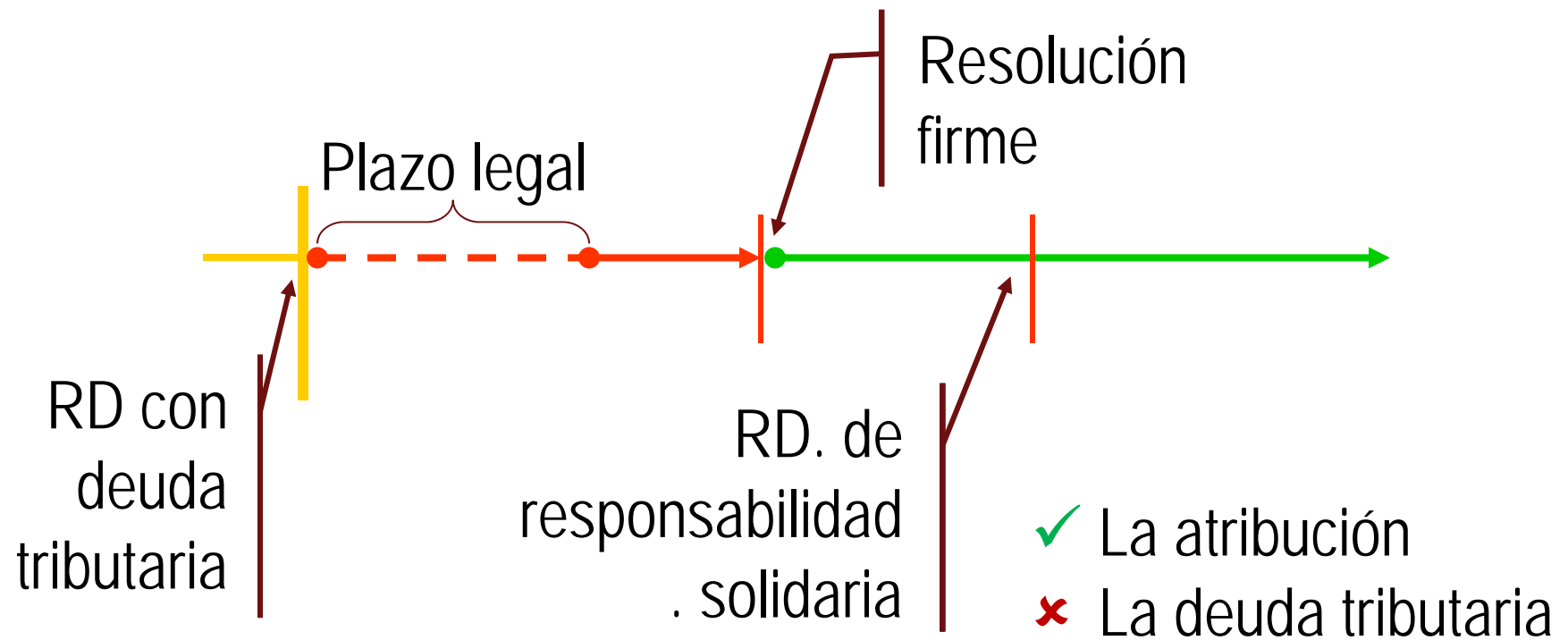
Todo «responsable» tiene derecho a impugnar la resolución de determinación de atribución de responsabilidad.

1. Contra las razones por las que se considera responsable al representante.
2. Contra el monto de la deuda, sea un reclamo total o parcial; por los tributos y periodos atribuidos.

Atribución de Responsabilidad Solidaria



Atribución de Responsabilidad Solidaria



Atribución de Responsabilidad Solidaria

PREGUNTA

¿Cuál es el plazo con que cuenta la Administración Tributaria para atribuir la Responsabilidad Solidaria?



**PLAZO DE PRESCRIPCION
DE LOS TRIBUTOS**

Atribución de Responsabilidad Solidaria

PREGUNTA



¿Y si la deuda de la empresa ya está en cobranza coactiva, puede la SUNAT iniciar un procedimiento para atribuir la responsabilidad solidaria ?

**Si, pero existen varias
restricciones**

Las comunicaciones de la SUNAT vinculadas a la atribución de la responsabilidad

Las comunicaciones de SUNAT

SITUACIÓN

1. Desde septiembre de 2012, la SUNAT viene notificando «comunicación de inicio del procedimiento de atribución de responsabilidad solidaria» a los representantes legales de contribuyentes que tienen deuda en cobranza coactiva.
2. Dos etapas.
 - Notificación en los domicilios reales, en las casas de los representantes legales.
 - Notificación en el domicilio fiscal de las empresas de las cuales son representantes legales.

Las comunicaciones de SUNAT

La comunicación de la SUNAT contiene

- ✓ El aviso del posible inicio del procedimiento de atribución de responsabilidad solidaria, puesto que existen deudas pendientes de pago en cobranza coactiva.
 - Hecho objetivo: Deuda pendiente de pago.
 - Comunica el ejercicio de la facultad del artículo 16°

Las comunicaciones de SUNAT

La comunicación de la SUNAT busca:

- ✓ Que la deuda en cobranza coactiva se pague dentro del plazo más breve.
- ✓ Generar riesgo ante el no pago de las deudas tributarias.
- ✓ Los representantes legales tomen conciencia de las consecuencias tributarias ante el no pago de las deudas.

Las comunicaciones de SUNAT

Sin embargo, hay que considerar algunos defectos

1. Comunicación está dirigida a los representantes legales vigentes, que pueden ser distintos a los representantes de la época en la que se generó la deuda.
 - ¿Puede la SUNAT atribuir responsabilidad solidaria a dichos sujetos?
 - ¿Variará la situación de existir una causal de responsabilidad objetiva?

Las comunicaciones de SUNAT

Sin embargo, hay que considerar algunos defectos

2. Se han notificado comunicaciones a representantes cuyas empresas no tienen deuda exigible.
3. Se han notificado comunicaciones por deudas que, formalmente siguen en cobranza coactiva, pero que ya se habían presentado las comunicaciones de compensación de créditos o aplicación de detracciones ingresadas como recaudación.

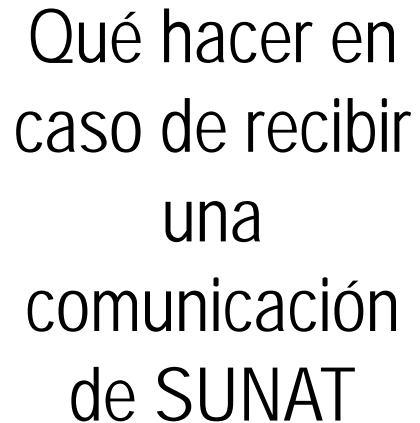
Las comunicaciones de SUNAT

GRAVE PROBLEMA

- Nos enfrentamos a un procedimiento no reglamentado.
- Las acciones de SUNAT pueden no ajustarse a sus facultades legales (notificación al domicilio real).
- Periodos tributario ya cerrados por auditorias previas.

Las comunicaciones de SUNAT

Qué hacer en
caso de recibir
una
comunicación
de SUNAT



- Verificar si, en realidad, existe deudas exigibles pendientes de pago.
- Verificar si se está en alguno de los supuestos de responsabilidad objetiva.
- Verificar si en realidad, el no pago de tributos, se debe a una decisión consciente, voluntaria e intencional de no pagar.

Las comunicaciones de SUNAT

A.T. debe demostrar

Participación directa y efectiva del representante

Existió la decisión de no pagar los tributos

Se tenían los recursos necesarios para pagar los tributos