



Tribunal Fiscal

Nº 01790-8-2017

EXPEDIENTE N° : 17983-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Responsabilidad Solidaria
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 24 de febrero de 2017

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° 056-014-0011071/SUNAT de 31 de octubre de 2016, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 054-004-0000051, a través de la cual se le atribuye responsabilidad solidaria respecto de la deuda de [redacted] contenida en las Resoluciones de Determinación N° 052-003-0013867 y 052-003-0013868 por Impuesto a la Renta ejercicio 2014 e Impuesto a la Renta – Disposición Indirecta de Dividendos de diciembre de 2014, y las Resoluciones de Multa N° 052-002-0006572 a 052-002-0006575, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 5 y 1 del artículo 177°, numeral 1 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente señala que no corresponde que le atribuyan responsabilidad solidaria respecto a la deuda tributaria de [redacted] por cuanto en su caso no se ha cumplido con los supuestos legales establecidos en el artículo 16° del Código Tributario para dicho efecto, ni con los propios parámetros establecidos por la Administración en las Directivas N° 011-99/SUNAT y 004-2000/SUNAT y el Informe N° 339-2003/28000, ni con los lineamientos del Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 02574-5-2002, 03259-4-2005, 02723-2-2004, 282-1-99, 03259-4-2005, 516-5-98, 07114-5-2003, 07377-4-2003, 739-3-1998, 5966-5-2002 y 05345-4-2003.

Que en ese sentido sostiene que la Administración, en la resolución de determinación que le atribuye responsabilidad solidaria, no efectuó ningún análisis para determinar si la recurrente durante el periodo de imputación tenía facultades respecto al control o supervisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Que refiere que, contrariamente a lo señalado por la Administración en el sentido que actuó con dolo, negligencia grave o abuso de poder en el incumplimiento de las obligaciones tributarias de [redacted] por cuanto esta última no llevaba contabilidad, quedó acreditado durante el procedimiento de fiscalización que la no exhibición de los libros y registros contables se debió a un impedimento fáctico por graves problemas informáticos en los tres software operativo – contables que escapa del control de los representantes legales de dicha empresa, por lo que la premisa de la que parte la Administración es falsa. Precisa que el fiscalizador se negó a recibir las facturas y demás documentos contables alegando que no podía verificar la información si no le proporcionaban los libros contables y que asimismo se denegó la prórroga de plazo solicitada para tales fines.

Que alega la nulidad de la Resolución de Determinación N° 054-004-0000051 por cuanto la Administración contravino los principios de debido procedimiento, de contradicción de la prueba y vulneró su derecho de defensa al denegarle el acceso a la información contenida en las fojas 70 a 75 del Expediente N° 150051429500-01 correspondiente al informe de atribución de responsabilidad, alegando erróneamente y sin sustento que dicho expediente pertenece a [redacted] y que la información se encontraba protegida por la reserva tributaria por contener información confidencial y reservada. Cita a las Resoluciones N° 05610-A-2003, 05509-5-2005, 00902-Q-2013, 0213-1-2006 y 02491-Q-2013 según las cuales la documentación que no fue exhibida y sirve como sustento a los reparos contenidos en los valores emitidos como consecuencia del procedimiento de fiscalización la Administración se encuentra en obligación de informar detalladamente al contribuyente sobre su contenido en la parte pertinente, omitiendo los datos de la información comprendida en la reserva tributaria, de ser el caso, a fin de garantizar su derecho de defensa. También invoca la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 8957-2006-PA/TC en relación al debido procedimiento y los derechos que lo conforman tales como el derecho a ser oído, ofrecer y producir medios probatorios, motivación del acto administrativo.

[Handwritten signatures]



Tribunal Fiscal

N° 01790-8-2017

Que asimismo alega la nulidad de la Resolución de Determinación N° 054-004-0000051 al incumplir los requisitos exigidos en el numeral 24.1.6 del artículo 24° de la Ley del Procedimiento Administrativo General y en consecuencia vulnerar su derecho de defensa.

Que finalmente esgrime argumentos en relación con los reparos que sustentan las Resoluciones de Determinación N° 052-003-0013867 y 052-003-0013868 por el Impuesto a la Renta ejercicio 2014 e Impuesto a la Renta – Disposición Indirecta de Dividendos de diciembre de 2014, y las Resoluciones de Multa N° 052-002-0006572 a 052-002-0006575, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 5 y 1 del artículo 177°, numeral 1 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario emitidas al deudor tributario.

Que por su parte, la Administración señala que atribuyó responsabilidad solidaria al recurrente respecto a la deuda del contribuyente contenida en las Resoluciones de Determinación N° 052-003-0013867 y 052-003-0013868 por el Impuesto a la Renta ejercicio 2014 e Impuesto a la Renta – Disposición Indirecta de Dividendos de diciembre de 2014, y las Resoluciones de Multa N° 052-002-0006572 a 052-002-0006575, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 5 y 1 del artículo 177°, numeral 1 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, de conformidad con el numeral 2 del artículo 16° del Código Tributario en su condición de representante legal del deudor tributario durante el período acotado y por haber actuado con dolo, negligencia grave o abuso de facultades en cumplimiento de las obligaciones tributarias, por cuanto la referida empresa no llevaba contabilidad durante los períodos fiscalizados conforme se desprende de los Resultados de los Requerimientos N° 0522150001381 y 0522150001480 correspondientes a la fiscalización iniciada a mediante Orden de Fiscalización N° 150051429500-01 y Carta N° 2730-2016-SUNAT/6F02004.

Que en cuanto a la nulidad deducida por el recurrente al habersele negado las copias del informe que sustentan la atribución de responsabilidad tributaria obrante a fojas 70 a 75 del expediente de fiscalización del indicado contribuyente, señala que mediante Carta N° 2730-2016-SUNAT/6F0200 de 10 de marzo de 2016 dio respuesta a su requerimiento poniendo en conocimiento que los informes fueron emitidos en el procedimiento de fiscalización seguido a en el cual el solicitante ostenta la calidad de tercero, por lo que la respuesta emitida en dicha carta se encuentra arreglada a ley, precisando que el recurrente tomó conocimiento del informe de atribución de responsabilidad solidaria con la notificación de la Resolución de Determinación N° 054-004-0000051 por lo que no se vulneró ninguno de sus derechos alegados.

Que respecto a que la notificación de la indicada resolución de determinación haya incumplido el requisito dispuesto por el numeral 1.6 del artículo 24° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, sostiene que la notificación de los actos emitidos por la Administración Tributaria se encuentran regulados por los artículos 104° a 106° del Código Tributario, conforme con los cuales la Administración debe efectuar la notificación dentro del plazo de 15 días hábiles, contados desde la fecha de emisión del acto, lo que se ha cumplido en el caso de autos. Asimismo, refiere que del valor se aprecia que menciona que contra dicha resolución procede formular reclamación en el plazo de 20 días hábiles.

Que la materia controvertida consiste en determinar si la responsabilidad solidaria por la deuda tributaria de atribuida por la Administración al recurrente es conforme con lo dispuesto en el artículo 16° del Código Tributario.

Que previamente en cuanto a la nulidad de la Resolución de Determinación N° 054-004-0000051 por incumplir el requisito dispuesto en el numeral 1.6 del artículo 24° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, cabe señalar que dicha disposición señala que toda notificación deberá contener la expresión de los recursos que proceden, el órgano ante el cual deben presentarse los recursos y el plazo para interponerlos.

Que conforme con la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, en lo no previsto por el Código Tributario o en otras normas tributarias podrán aplicarse disposiciones distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.



Tribunal Fiscal

Nº 01790-8-2017

Que dado que el Código Tributario, específicamente en los artículos 104º a 106º, según textos vigentes a la fecha en que se efectuó la notificación de la resolución de determinación materia de autos, no contenía una disposición relativa a la obligación de expresar el recurso que procede contra el acto, el órgano ante quien procede la impugnación y el plazo para ello, era de aplicación supletoria la indicada disposición de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que según se advierte a foja 57, la Administración indicó que la resolución de determinación podría ser reclamada dentro de los veinte días hábiles posteriores a su notificación, precisando ante que instancia e incluso la dirección donde debía ser presentado el recurso, de lo que se tiene que en el caso de autos se cumplió con el indicado requisito.

Que lo expuesto no es óbice para indicar, a título ilustrativo, que la defensa del recurrente no debe confundir que la nulidad del acto administrativo es independiente de la nulidad de su notificación, por lo que aún en el supuesto que la notificación adoleciera de algún defecto ello no implicaría la nulidad del acto, sino solamente le restaría eficacia, sin perjuicio que en el caso concreto se pudiera acreditar un supuesto de notificación tácita.

Que asimismo, el recurrente indica que la Administración vulneró el procedimiento legal establecido al denegarle el acceso a la información contenida en las fojas 70 a 75 del Expediente Nº 150051429500-01 correspondiente al informe de atribución de responsabilidad, alegando erróneamente y sin sustento que dicho expediente pertenece a y que la información se encontraba protegida por la reserva tributaria.

Que en primer término, según se aprecia de autos la resolución de determinación materia del presente pronunciamiento, fue emitida el 14 de marzo de 2016.

Que a continuación, es del caso indicar que el recurrente mediante escrito del 3 de marzo de 2016 solicitó a la Administración que le proporcionara copia de los folios 70 a 75 del expediente de fiscalización a que se refería la Carta de Presentación Nº 150051429500 01-SUNAT (foja 59)¹.

Que la Administración mediante Carta Nº 2730-2016-SUNAT/6F0200 (foja 158) dio respuesta a dicha solicitud indicando al recurrente que era un tercero en tal procedimiento y que no podía darle acceso a los indicados folios pues el procedimiento de fiscalización correspondía a un tercero, el procedimiento no estaba culminado y la información era confidencial y reservada haciendo referencia al artículo 85º del Código Tributario.

Que conforme con el artículo 85º del Código Tributario, según texto aplicable al caso de autos, tiene carácter de información reservada y únicamente podrá ser utilizada por la Administración Tributaria, para sus fines propios, la cuantía y la fuente de sus rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera de los datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros, así como la tramitación de las denuncias a que se refiere el artículo 192º, indicando a continuación las excepciones a dicha reserva.

Que a fojas 150 a 155 consta copia de los folios que solicitó en la indicada oportunidad el recurrente, apreciándose que se trata de un informe vinculado a su responsabilidad solidaria², así como reportes que constituyen su antecedente, siendo que de la revisión de esta documentación no se aprecia, como indica la Administración que se tratara de información correspondiente a protegida por la reserva tributaria, puesto solo se hace referencia a los importes insolutos de la deuda que se atribuiría al recurrente así como al fundamento para la indicada atribución.

Que tal como lo ha establecido este Tribunal entre otras, en la Resolución Nº 3654-Q-2014, la Administración debe brindar acceso a la documentación y expedir las copias correspondientes en tanto la información no esté dentro de los alcances de la reserva tributaria, siendo que incluso tratándose de documentación que contenga información que esté dentro de los alcances de dicha reserva, la Administración deberá informar sobre el contenido de dicha documentación en la parte pertinente,

¹ Cabe indicar que dicha solicitud fue presentada en forma conjunta por el recurrente y por a quien al igual que al recurrente posteriormente se le atribuyó responsabilidad solidaria.

² Atendiendo a lo señalado en la nota de pie anterior, solo se hace referencia a los folios correspondientes al recurrente.



Tribunal Fiscal

N° 01790-8-2017

omitiendo los datos que sean parte de la reserva tributaria, a fin de garantizar el derecho de defensa del solicitante.

Que conforme se advierte de lo expuesto, tal como lo indica el recurrente la Administración no procedió con arreglo a ley al no proporcionarle las copias indicadas.

Que sin embargo, tal como se anotó previamente tal pedido de información fue realizado previamente a la emisión y notificación del valor materia de autos, por lo que no lo afecta, más aún cuando se advierte de autos que el valor se sustenta, entre otros, en los fundamentos del Informe N° 0245-2016-SUNAT/6F0200³, el cual y su anexo obran a fojas 55 y 56, por lo que se advierte que el valor se encuentra debidamente motivado y que no se ha recortado el derecho de defensa del recurrente, quien ha podido plantear a cabalidad sus argumentos en el procedimiento contencioso tributario iniciado.

Que ahora bien, mediante la Resolución de Determinación N° 054-004-0000051 (fojas 44 a 57) la Administración atribuyó al recurrente la responsabilidad solidaria respecto de la deuda de
contenida en las Resoluciones de Determinación N° 052-003-0013867 y 052-003-0013868, giradas por Impuesto a la Renta ejercicio 2014 e Impuesto a la Renta – Disposición Indirecta de Dividendos de diciembre de 2014, y las Resoluciones de Multa N° 052-002-0006572 a 052-002-0006575, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 5 y 1 del artículo 177°, numeral 1 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que de acuerdo con los argumentos glosados por el recurrente, discrepa tanto de la atribución de responsabilidad solidaria como del procedimiento y los reparos que sustentan los valores emitidos a

Que respecto a este último punto es del caso mencionar que conforme con el numeral 4 del artículo 20°A del Código Tributario, la impugnación que se realice contra la resolución de determinación de responsabilidad solidaria puede referirse tanto al supuesto legal que da lugar a dicha responsabilidad como a la deuda tributaria respecto de la cual se es responsable, sin que en la resolución que resuelve dicha impugnación pueda revisarse la deuda tributaria que hubiera quedado firme en la vía administrativa. Para tales efectos, dicho numeral precisa que se entiende que la deuda es firme en la vía administrativa cuando se hubiese notificado la resolución que pone fin a la vía administrativa al contribuyente o a los otros responsables.

Que según se observa a fojas 250 a 257, inició un procedimiento
contencioso tributario con relación a los valores antes mencionados, respecto a los cuales se ha atribuido responsabilidad solidaria al recurrente, siendo que en virtud del cual finalmente este Tribunal emitió la Resolución N° 00259-5-2017 de 11 de enero de 2017, revocando la resolución apelada en tal procedimiento en cuanto a la Resolución de Multa N° 052-002-0006574 y confirmándola en lo demás que contenía. Cabe indicar que dicha resolución fue notificada el 31 de enero de 2017 conforme con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, tal como consta a foja 258.

Que conforme con lo expuesto, al existir pronunciamiento firme en la vía administrativa, no cabe que se emita pronunciamiento en esta oportunidad con relación a los argumentos del recurrente destinados a cuestionar la deuda contenida en tales valores, y en tal medida tampoco cabe emitir pronunciamiento respecto a los alegatos conexos a tal pretensión.

Que el valor impugnado en autos consigna como base legal aplicable a la responsabilidad solidaria imputada, el numeral 2 primer párrafo del artículo 16° del Código Tributario, la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades en el incumpliendo de las obligaciones tributarias de
por cuanto esta no habría llevado contabilidad, y se fundamenta en lo dispuesto en el Informe N° 0245-2016-SUNAT/6F0200, antes citado.

Que el artículo 16° del Código Tributario dispone que están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de representantes, con los recursos que administren o que dispongan,

³ Lo que es acorde con el numeral 6.2 del artículo 6° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.



Tribunal Fiscal

Nº 01790-8-2017

entre otros, los representantes legales y los designados por las personas jurídicas, precisándose que en este caso existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejaron de pagar las deudas tributarias.

Que además, dicho artículo, indica que se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, entre otros, cuando el deudor tributario no lleva contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos, entendiéndose 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, dentro de un plazo máximo de 10 (diez) días hábiles, por causas imputables al deudor tributario (numeral 1).

Que tal como lo ha reconocido este Tribunal en las Resoluciones Nº 07254-2-2005 y 00232-3-2010, entre otras, para imputar responsabilidad solidaria a los representantes legales es necesario verificar: (i) Si tenían tal calidad en los períodos acotados por los que se les atribuye responsabilidad solidaria; (ii) Si se encontraban encargados y/o participaban en la determinación y pago de tributos por tales períodos; y, (iii) Si el incumplimiento de obligaciones tributarias ocurrió por dolo, negligencia grave o abuso de facultades del representante.

Que a continuación se procederá a analizar si es correcta la atribución de responsabilidad solidaria al recurrente.

a) Condición de representante legal de

Que de la revisión de la Resolución de Determinación Nº 054-004-0000051 (foja 57), del Informe Nº 0245-2016-SUNAT/6F0200 (fojas 44 a 56) y de la resolución apelada (fojas 159 a 165), se advierte que la Administración concluyó que el recurrente tenía la calidad de responsable solidario de la deuda de debido a su calidad de representante legal de la mencionada empresa, ejerciendo el cargo de gerente administrativo desde el 30 de julio de 2003 hasta la fecha de atribución, que incluye a los períodos que corresponden a la deuda por la cual se imputó responsabilidad solidaria.

Que en autos obra el Asiento 00001 Rubro Constitución de la Partida Nº 11023753 del Registro de Personas Jurídicas de la Zona Registral Nº XII - Sede Arequipa (fojas 39 y 40), en el que se indica que a través de la Escritura Pública de 12 de agosto de 2003 en el que se nombra como gerente Administrativo al recurrente, siendo que sobre el Régimen de la Gerencia, se dispuso expresamente lo siguiente:

"REGIMEN DE LA GERENCIA: La gerencia tiene las facultades de representación legal gestión necesaria para la administración y dirección de la sociedad sin más limitaciones que las establecidas por Ley y el presente estatuto. Está a cargo de uno o más Gerentes a tiempo indefinido.

(...)

Se nombra como Gerente Administrativo a don "

Que asimismo del Comprobante de Información Registrada de (foja 41) se tiene que el recurrente es su representante legal desde el 30 de julio de 2003 a la fecha, con lo que se encuentra acreditado que ostentaba la calidad de representante legal en los períodos correspondientes a las deudas por las que se le atribuye responsabilidad solidaria.

b) Representante se encargaba y/o participaba en la determinación y pago de tributos en los períodos materia de atribución de responsabilidad

Que si bien del valor así como del informe que lo sustenta se advierte que la Administración hace referencia a la calidad de representante legal del recurrente, así como al motivo por el cual considera que incurrió en dolo, negligencia grave o abuso de facultades, no se aprecia que haya analizado en específico que el recurrente hubiera estado encargado de la determinación y pago de los tributos en los períodos con relación a los cuales se le ha atribuido responsabilidad solidaria, según detalle antes consignado.



Tribunal Fiscal

N° 01790-8-2017

Que asimismo, es del caso mencionar que de autos⁴ no se observa tal circunstancia, por lo que al no haberse acreditado ello no puede concluirse que la atribución de responsabilidad solidaria realizada por la Administración se encuentre arreglada a ley, sin ser relevante analizar el tercer requisito exigido para ello, dada la conclusión mencionada.


Que estando a lo expuesto, carece de sustento pronunciarse sobre los demás argumentos del recurrente.

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

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 056-014-0011071/SUNAT de 31 de octubre de 2016 y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación N° 054-004-0000051.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Barreira Vásquez
Secretaria Relatora
HL/BV/LCM/mpe.

⁴ Del extracto de la escritura pública que obra a fojas 39 y 40 no se desprende que el recurrente como gerente administrativo estuviera encargado de la determinación y pago de tributos en los períodos antes anotados.