

Edición

6

CLUB DE CONTADORES

ClubdeContadores.com

TRANSCRIPCIÓN

Teleseminario: Responsabilidad Solidaria Tributaria
de los Gerentes, Administradores y Representantes
Legales.

EXCLUSIVO PARA SOCIOS

Del ClubdeContadores.com

CONTADOR TRIBUTARIO S.AC

Calle Las Anemonas N° 1369

Urb. Las Flores de Lima S.J.L

Teléfono: 013768080

www.ClubdeContadores.com

Copyright © 2012. CONTADOR TRIBUTARIO S.A.C . Todos los Derechos Reservados.

Ninguna parte de esta publicación puede ser almacenada en un sistema de recuperación, transmitida o reproducida de ninguna manera, incluyendo –pero no limitada a– copia e impresión digital, sin un consentimiento anterior y permiso escrito de la editorial.

Los textos e imágenes disponibles en Internet pueden ser sujetos a derechos de autor y otros derechos intelectuales en poder de terceras partes. Todos los URL, productos, nombres, y o logotipos pueden ser marcas registradas o tener derechos de autor de sus respectivos dueños.

Este curso se vende con el conocimiento de que la editorial y el autor no están comprometidos a prestar servicios legales, contables u otros servicios profesionales. Si se requiriera asistencia legal o experta, se deben buscar los servicios de un profesional competente. La editorial quiere recalcar que la información contenida aquí puede estar sujeta a la variación de leyes o regulaciones de otros estados y / o las localidades. Se advierte a todos los usuarios que averigüen con consejeros competentes para determinar cuáles regulaciones o leyes del estado y / o leyes locales se aplican en particular a la empresa de cada usuario.

El editor ha hecho un esfuerzo en conjunto para brindar consejos útiles e informativos en los temas tratados a través de la publicación de este boletín. De todas maneras no hacen representaciones o dan garantías, ya que la totalidad o exactitud de esta fuente, y / o su aplicabilidad es concerniente a cada circunstancia específica. No aceptan responsabilidad de ningún tipo por cualquier tipo de pérdidas o daños ocasionados –o alegados de ser causados– directa o indirectamente por usar la información provista.



Del Autor

Dr. Julio Raggio Villanueva

TRAYECTORIA PROFESIONAL

Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú y Maestría en Gestión pública. Docente del Centro de Educación Continua de la PUCP, CEUPS-Contabilidad de la UNMSM, Colegio de Contadores Públicos de Lima y Callao. Ex funcionario de la SUNAT, ex ejecutor Coactivo, Ex Jefe de Centros de Servicios al Contribuyente.

TRANSCRIPCIÓN

Teleseminario: Responsabilidad Solidaria Tributaria de los Gerentes, Administradores y Representantes Legales.

Dr. Julio Raggio Villanueva

El tema que nos convoca el día de hoy es la responsabilidad tributaria de los gerentes, administradores y representantes legales. Con este tema queremos abordar y poner en conocimiento de todos los asistentes, lo que puede hacer y lo que no puede hacer la administración tributaria con motivo de estas esquilas que han estado llegando a nivel nacional en las cuales se exigía a los representantes de empresas el pago de deudas tributarias, incorporando una comunicación en la cual dicen que se va a iniciar el procedimiento de atribución de la responsabilidad solidaria.

La idea de este teleseminario es comunicar y poner en conocimiento de todos los asistentes cuáles son nuestros derechos como contribuyentes frente a este tipo de actuaciones, conocer si en efecto la administración tributaria puede o no hacer la atribución de la responsabilidad y, en caso de decidir hacerla, cuál es el procedimiento que debe seguir.

De entrada, es necesario precisar que la atribución de la responsabilidad solidaria en materia tributaria es un procedimiento sumamente complejo. Es muy complejo, es muy delicado, requiere mucha probanza; no es un procedimiento presuntivo, no es un procedimiento en el cual se aplique un procedimiento ordinario de fiscalización o auditoría sino que estamos hablando de un procedimiento especial que tiene que valorar cuál fue la intención, cuál fue la decisión de cada uno de estos gerentes, administradores y representantes legales para dejar de pagar tributos.

Vamos a empezar con el tema. En el contenido de la sesión de hoy vamos a ir de lo abstracto a lo particular. Vamos a empezar analizando esta figura especial de la responsabilidad solidaria que no es una figura de nacimiento tributario sino que, por el contrario, se ha importado al derecho tributario pero nace en el sistema civil.

Vamos a analizar a continuación, como segundo tema, qué tipo de responsables solidarios tenemos en materia tributaria. Tenemos varios, tenemos cinco tipos, de los cuales nos vamos a encargar hoy de uno.

En tercer lugar vamos a ver cómo es el procedimiento de atribución de responsabilidad solidaria que puede realizar la administración tributaria.

En último lugar vamos a ver las comunicaciones que está haciendo la SUNAT vinculadas a esta misma situación.

Sin más, empezamos. Perdón, antes de empezar quería decirles que este es un teleseminario pero a mí siempre me gusta conversar. Entonces, si alguno de ustedes tiene alguna pregunta, por favor no dude en levantar la mano y hacer la pregunta porque en realidad todos aprendemos de las preguntas de todos.

Primer tema, responsabilidad solidaria. Vamos a hacer un centrado de tema. ¿Cuál es la idea? A lo largo de nuestra vida nosotros como personas o como representantes de empresas asumimos algún tipo de deuda, sacamos una tarjeta de crédito y pagamos con ella; asumimos algún tipo de obligación, sea contractual, el pago de un colegio, el pago de la universidad, sacamos un crédito hipotecario y la idea es que, si nosotros nos hemos comprometido al pago de esa obligación, al cumplimiento de esa deuda, pues lo tenemos que hacer de una manera natural y voluntaria. Nadie nos puso una pistola en la cabeza para asumir ese tipo de obligaciones.

Entonces, la idea es esa: que de manera voluntaria, de manera natural, de manera consciente, cada uno de nosotros va a tener que cumplir con sus obligaciones. Les pongo algunos ejemplos, no necesariamente tributarios. Por ejemplo, si tomo un préstamo dinerario, lo que yo tengo que hacer es pagar el capital más los intereses que se hayan pactado.

Si por ejemplo yo soy un conocido pastelero, me encargo de preparar pasteles para todo tipo de ocasión, entonces vienen unos novios y me dicen: "Por favor, necesito mi torta de bodas. Yo me caso el día 23 de marzo", y yo se lo tengo que tener listo para esa fecha. Esa es mi obligación, la obligación que yo he asumido. De nada sirve que yo le entregue el pastel y le diga: "Te lo entrego el lunes 25". "No, pero yo me caso el sábado 23". "No, no llego". Estamos fallando en nuestras obligaciones.

Si yo soy un proveedor de servicios, un constructor o un maestro de obras, si yo me comprometo a brindar un servicio, a la instalación, fabricación o producción de un producto equis, tengo que hacerlo dentro del plazo pactado. Eso es lo que ordinariamente tiene que ocurrir.

Tratándose de este tipo de obligaciones, entonces, la persona natural o jurídica que asume esa obligación, que celebra ese contrato, que se obliga a esa prestación de servicios, es en principio la única que debe cumplir con lo pactado.

Si yo soy un arquitecto y me comprometo al diseño de unos planos, me están contratando a mí por algún motivo. ¿Ahora mismo vamos a hacer unos teleseminarios sobre responsabilidad? Pues perfecto, yo tengo que cumplir con estar a la hora señalada dispuesto, con todo listo para poder llevar a cabo un teleseminario. Esa es la idea.

Sin embargo, hay ocasiones en las cuales el obligado natural, la persona que contrató, puede que no cumpla y puede ser que, porque así se señaló en el contrato o porque así lo dispuso una norma legal, existen momentos y circunstancias donde un sujeto distinto del original está en la obligación de cumplir con las obligaciones asumidas por el primero.

Entonces, si estamos en una relación de a dos, hemos tomado un préstamo y yo soy quien tiene que pagar al prestamista, pero en el contrato aparece por allí una tercera persona, que puede ser alguien allegado a mí, y si yo fallo le puedo exigir al otro, entonces estamos hablando de un tercero en la relación que aparece allí y va a cumplir

con la obligación que corresponde originalmente al deudor original. Es el ejemplo del fiador, del garante, del obligado secundario o subsidiario, y también —yéndonos al tema tributario— del responsable solidario. Son sujetos distintos del deudor original que se ven forzados a cumplir con las obligaciones asumidas por el primero.

En materia tributaria esta figura, que como les dije en el inicio nace en el derecho civil y que se importa al tema tributario, la encontramos en muchísimas situaciones. De repente lo que pasa es que no solemos pensar o detenernos a pensar que es así, pero sí tenemos varios tipos de responsables.

Por ejemplo, los agentes de retención. Cuando un agente de retención retiene, él es el único obligado frente al fisco por el pago de ese importe retenido. Lo mismo ocurre con el agente de percepción. Cuando este percibió es el único obligado frente al fisco a depositar el dinero percibido. Lo mismo ocurre con la Ley del Impuesto a la Renta cuando nos dice que los pagadores de rentas de segunda, cuarta y quinta categoría deberán retener de las remuneraciones o de los pagos que se efectúen, un importe que deberá ser entregado también al fisco. Actúan también como agentes de retención.

Por ejemplo el contribuyente, el sujeto del IGV que realiza operaciones [...], una asistencia técnica por ejemplo prestada desde el exterior y que es usada o consumida acá en el Perú. El pago del impuesto corresponde al sujeto domiciliado o a responsables solidarios.

La idea de todo este tema de la responsabilidad solidaria, de todo este conjunto de sujetos, es que a todos ellos podemos considerarlos como representantes y esa palabrita es sumamente importante porque es dentro de este esquema de los representantes —no solo de los legales— que se desarrollan las normas de responsabilidad solidaria que están en el Código Tributario.

Entonces, este sujeto a quien conocemos como responsable solidario es un sujeto distinto del deudor original. Eso ya lo habíamos visto, es un tercero, es un sujeto que está vinculado al deudor, por ley o por contrato y que, por disposición legal, se le puede exigir el cumplimiento o pago de las obligaciones que corresponden al deudor original.

Hay un tema importante que me gustaría recalcar en este tema, en este punto. Como pueden ver en el recuadro que está abajo, cuando estamos hablando de un responsable solidario, este tercero, este sujeto obligado al pago de las obligaciones que le corresponden al deudor original, puede ser objeto de las mismas exigencias y procedimientos a los que está sometido el deudor original.

Si la deuda ya está en procedimiento de cobranza coactiva, la SUNAT luego de efectuar la atribución de responsabilidad solidaria, y cuando esta resulte ya exigible, puede iniciar también un procedimiento de cobranza al responsable solidario y ese es uno de los problemitas de este tema porque, si a mí me considera la SUNAT, la administración tributaria, como responsable solidario, ello implica que la SUNAT tiene la facultad legal para exigirme el pago aun cuando pueda afectar mi patrimonio personal.

Entonces, finalmente estamos hablando de una persona que, sin ser el deudor original, puede ver afectado su patrimonio, puede que inclusive llevan hasta a remate sus cosas si el procedimiento de la SUNAT lo lleva así. Es un tema bastante duro.

Entonces, si enfocamos que la relación original es entre acreedor y deudor y que el deudor es el que debe responder por las obligaciones que ha asumido frente al acreedor, aparece por allí otro sujeto, este al que denominamos responsable solidario, que es un sujeto vinculado con el deudor y precisamente por esa vinculación, el acreedor —que en ese caso sería la administración tributaria— lo requiere y le dice: “Tú que estás vinculado con el deudor, paga. No es deuda tuya, es deuda del deudor original pero, como tú estás vinculado a él y tienes la condición de responsable solidario, tienes que pagar”.

De repente aparece por allí un solidario dos o un solidario tres a quienes la propia administración tributaria requiere también la misma deuda del deudor y les dice: “Págame”, porque precisamente este responsable solidario dos y el tres están vinculados también con el deudor.

No sé si hasta aquí tienen algún tipo de pregunta. ¿Prosigo? ¿Está claro?

Edú González Palomino

Tenemos aquí levantando la mano, una pregunta. Doctor Julio, tenemos una pregunta de César que nos levantó la mano. Le voy a habilitar el micrófono.

César

Quiero hacerle una pregunta, doctor.

Edú González Palomino

Adelante, César, te escuchamos.

César

La pregunta es la siguiente: en los ejemplos que usted dio, al final dice que estas personas son representantes, pero hay una situación. En el caso por ejemplo de alguien que avala, de alguien que fía, esa persona fue consultada. A esta persona se le dijo: “¿Sabes qué? ¿Puedes ser mi aval?”. Es más, de alguna manera tienen alguna prestación que puede ser: “Bueno, tú me hiciste un favor, yo después te hago el mismo”, o le estoy cobrando un plus o desde luego le pago algo.

Pero en el caso de estos representantes que usted menciona, estas personas no fueron consultadas, a estas personas simplemente se les impuso de acuerdo con una ley pero jamás se les consultó. Simplemente se les dijo: “¿Sabes qué? A partir de ahora tú eres responsable. No quiero polemizar, pero siempre he tenido esa duda”.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Me parece totalmente válida tu pregunta. El tema es así: lo que hemos visto hasta ahora es que surge este tercero que se ve obligado a responder por la deuda de otro, pero acuérdate de que la diapositiva ahí dice que, ya sea bien por contrato o bien por mandato legal.

Entonces, ahí está tu respuesta: en el caso de los avales, los fiadores, efectivamente se les consultó y ellos han participado del contrato. Entonces, están metidos en el juego desde el inicio. Y sí, tienes razón, a veces no se nos consulta porque hay una disposición legal que manda ese tema. El tema es más antipático porque en el primero de los casos, bueno, yo ya sabía. De repente no comprendí bien en qué me metía pero ya, yo puse mi firma. En el segundo caso, cuando hay un mandato legal, a mí no me importa si te parece o no te parece. Ni siquiera te voy a consultar sino que lo pongo en la ley y ya está. “¿Te gusta? ¿No? No me importa, igual lo tienes que cumplir”.

Ahora, solamente para finalizar, ¿por qué digo que son representantes? En todos los casos son responsables, ¿por qué? Hay dos grupos: el que está sujeto, el que se ha sometido voluntariamente, él no va a ser un representante, él simplemente va a ser un responsable más. Pero cuando estamos hablando de estas situaciones anteriores en las que estoy... Voy a retroceder, si me permites, un segundito para cerrar la idea.

Cuando estamos hablando de estos señores que están acá, el agente de retención, el agente de percepción, pagador de segunda, cuarta, a estos sujetos no se les ha consultado, en efecto. Todo este grupo es por mandato legal y lo que nos dice el Código Tributario es que estos sujetos van a actuar a nombre de otros contribuyentes porque la ley lo dispone así. Ese es el punto.

No sé si te queda claro. ¿Tienes algún comentario más?

César

Este problema viene de la ya olvidada, o que en realidad uno quisiera olvidarla: de la famosa Dirección General de Contribuciones, que era una institución de lo más corrupta que había. Creo que fue ejemplo de la corrupción en todo el mundo.

Yo tenía un familiar que trabajaba ahí y él me contaba o ellos me contaban todo lo que pasaba ahí dentro y era terrible, era realmente terrible. Entonces, me la impresión de que se pasó de un extremo a otro porque este tipo de trabajos los hacía antes la Dirección General, se suponía. De acuerdo con la ley ellos tenían que perseguir, y ahora me doy cuenta de que la SUNAT simplemente ha cedido sus trabajos a los demás.

Yo a veces encuentro que hay contadores —porque, le digo, yo no soy contador, yo soy economista— que dicen: “A mí me han cedido prácticamente, yo estoy trabajando y la SUNAT no me paga a mí”. O un empleador dice: “Estoy empleando mi gente utilizando horas que en realidad deberían utilizarse para otras cosas”.

Entonces, de ahí creo que viene un poco el fastidio y, llevándolo un poco al extremo, esto también tiene que ver con el tema que se dio la semana pasada. Se hablaba de la informalidad y la formalidad; que el mayor problema que había en el país era la informalidad. Pero yo tengo varios casos en los cuales veo que un informal no quiere formalizarse porque ve cómo tratan al formal.

Yo creo que ahí hay un problema y se debería hacer un análisis más en profundidad. Se tendría que ver incluso cuál es el papel en realidad de la SUNAT. Con eso culmino, doctor.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Sin duda, ahí estoy totalmente de acuerdo contigo. Es un tema bien interesante el que tocas, pero un poquito escapa del tema que estamos viendo. Lo que quiero que quede claro hasta este punto es que lo que vamos a ver acá es cuándo es que a estos sujetos a quienes no se les consultó, estos sujetos que aparecen por mandato legal, la administración tributaria puede exigirles a ellos el pago de la deuda del otro.

No sé, ¿me permites? ¿Puedo seguir avanzando?

César

No, está bien.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Ok, gracias. Este tema no me lo olvido porque de hecho tu consulta va a saltar de manera espontánea durante toda la sesión. Me parece importantísimo lo que has dicho. Cada vez que salte te voy a hacer recordar el tema, a ver qué piensas.

Todavía estamos hablando de un tema macro y lo que es importante ahorita tener en cuenta es que la legislación tributaria regula dos tipos de responsabilidad solidaria. Hay una responsabilidad objetiva y hay una responsabilidad de carácter subjetivo. En la responsabilidad de carácter objetivo la obligación de pago de este tercero distinto del contribuyente original surge de manera automática por cualquier acción u omisión por parte de los sujetos a los que la ley considera como responsables. Acá no estamos hablando de un contrato, acá no estamos hablando de un conocimiento previo. Simplemente estás en el lugar equivocado en el momento equivocado y por tanto, como la ley te considera responsable, se acabó. Basta la constatación de la ocurrencia o el supuesto legal para que seas considerado como responsable solidario.

Por ejemplo, el papá frente a los actos de los hijos y no solamente hablo del tema tributario. El niño está corriendo por el parque con unos amigos, mete un patadón y se vuela un vidrio. ¿Quién va a pagar? ¿Él? No porque, finalmente, nosotros como padres somos responsables por los actos de ellos.

El curador frente a los actos de un adulto a su cargo, un adulto incapaz, una persona que ya no responde por sí misma. ¿Quién responde si causa algún daño? El curador.

Si lo llevamos a un plano empresarial, el empleador responde por los actos de sus empleados. Ahí en derecho civil existe lo que se llama responsabilidad *in eligendo*, responsabilidad en la elección. Yo contraté a esta persona porque reúne los requisitos, tiene las características y competencias que necesito y lo necesito como chofer. Pero resulta que, a la primera que sale, me atropella dos personas en horario laboral, en día laboral, con un camión de la empresa, llevando materiales a un cliente. Si todos los papeles de este señor están en orden, eventualmente los sujetos dañados podrían exigirme a mí como su empleador algún tipo de reparación.

Entonces, hay una responsabilidad objetiva y eso es importante. Pero también tenemos un segundo tipo de responsabilidad que es la subjetiva donde, además de la constatación objetiva del hecho que da sustento a la responsabilidad solidaria, se requiere la probanza de la intervención de sujetos que actuaron con dolo, con negligencia grave o con abuso de facultades.

El tema ahí se pone complicado porque, mientras en el primer caso no interesa cuáles sean las circunstancias que hayan rodeado el hecho, es como con las infracciones tributarias: objetividad, pasó o no pasó, blanco o negro. La responsabilidad subjetiva, además de la ocurrencia del hecho objetivo, requiere de ver este tema ya mucho más complicado de probar que es una actuación con dolo, con negligencia grave o con abuso de facultades.

Entonces, la idea es que una vez que a mí la administración tributaria me considera como responsable solidario, lo que ocurre es que para la SUNAT —que en esta figura la tenemos como acreedor— va a tener dos sujetos a quienes cobrar la misma deuda y pueden ser más. Acá estoy poniendo dos pero pueden ser N sujetos, dos o más, a quienes cobrar la misma deuda.

Lo interesante acá es que la administración tributaria tiene la posibilidad de cobrar el 100% de la deuda o la parte que se deba. Si la deuda del deudor original es por ejemplo de 100.000 nuevos soles y el hombre no ha pagado ni un centavo, llega la SUNAT, me considera a mí responsable y me puede exigir los 100.000, no es que me exige una parte. También podría ser, para hacer más claro el ejemplo, que la SUNAT considere como responsables solidarios a cinco personas más, con lo cual la SUNAT tendría a seis sujetos a quienes cobrarles.

Lo que estoy diciendo es que la SUNAT puede exigir a cada una de las seis personas el monto total de la deuda, o sea los 100.000. No hay acá, como en el derecho civil, el tema de la proporcionalidad. No, nada; a todos por el todo y a todos por igual. Palo con todos.

Eso no significa que la administración tributaria vaya a cobrar 700.000 soles, por el original más seis responsables, sino que va a cobrar tan solo el monto que se deba. Se deben 100.000, más intereses 115.000, ya; 115.000 y se acabó. ¿A quién se lo

cobraré? ¿Me cobrará a mí una parte, al otro responsable otra, al tercer responsable otra, al cuarto responsable una partecita?

La idea es que, sumando esfuerzos y cobrando a todos, se llegue a pagar la deuda del deudor original. Esa es la idea. Una diferencia muy importante respecto del derecho civil es que, en materia tributaria, no existe el beneficio de excusión: “Yo me excuso, señores de SUNAT. Cobren primero al deudor original y, cuando este ya esté en la lona, ya esté quebrado, ahí recién vienen donde mí”.

Eso puede darse en materia civil, el beneficio de excusión, pero en materia tributaria no opera ese beneficio. Eso significa que, aun en el caso más dramático, que el deudor original tenga un patrimonio de cinco millones de soles, resulta que es más fácil cobrarme a mí porque los 100.000 que se deben yo los tengo en el banco. Entonces, en vez de tener que ir a un procedimiento pesado de remate, de quitarle la casa, tasarla y rematarla, es más sencillo.

“¿Sabes qué? El doctor Julio Raggio tiene 150.000 soles en el banco y se deben 100.000”. Es más fácil sacarle dinero al banco. “Pero esos son los ahorros de toda mi vida y el otro tiene cinco millones de patrimonio”. “Sí, pero es más sencillo cobrarle a usted”, dice la SUNAT. “Pero yo me excuso, primero cóbrele a él. Cuando ya usted no pueda cobrarle a él viene donde mí”. No, eso es en derecho civil. En materia tributaria no existe esa situación, con lo cual, si se ponen a pensar, estamos objetivamente en una situación de indefensión porque aun cuando yo haya accionado para defender y reclamar todo, si la atribución de responsabilidad solidaria se vuelve exigible, manqué porque la administración puede ir contra mi patrimonio personal.

Antes de avanzar, no sé si tendrán alguna pregunta, algún comentario. Sí, lo escucho.

Pregunta

Un comentario sobre lo último que dijo. Ante estas acciones de la SUNAT, ¿no hay algún resquicio en la Constitución que nos pueda defender ante esta situación? Porque están atentando contra derechos.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Sí y no. Lo que pasa es que la Constitución no se mete en estos temas. O sea, la Constitución dice bien el tema del derecho a la propiedad, el secreto de comunicaciones, inviolabilidad del domicilio, pero todo es en base a leyes que desarrollen esos preceptos constitucionales. Mira, vamos a avanzar porque el tema en realidad no es tan romántico como lo estoy poniendo.

Bajando ya a nivel de piso, vamos a llegar a la conclusión de que aun cuando al SUNAT tiene esta facultad, es bastante más complicado de lo que parece que pueda ejercer este derecho. Vamos avanzando, pero entiendo de verdad tu preocupación porque es la que hemos tenido todos nosotros en estos meses. Pues nada, sigo.

Vamos a ver entonces ahora este segundo tema, el tema del responsable solidario en materia tributaria. Como habíamos visto al inicio, la idea es, en materia tributaria, que cada contribuyente está obligado al pago de los tributos que le correspondan de acuerdo con las operaciones gravadas que realicen y los recursos de los que dispongan.

Aquí no estamos hablando de un tema contractual, aquí estamos hablando de un mandato legal. Se puede discutir teóricamente si eso surge del deber de contribuir para contribuir con el Estado. No importa. Este tema —quiero ir ya tocando tierra— es un tema mucho más práctico. Las normas tributarias establecen que los contribuyentes están en la obligación de cumplir con las obligaciones tributarias cuando y donde se establezca por la administración tributaria.

Entonces, si yo soy el sujeto que realiza operaciones gravadas, yo soy en principio quien tiene que cuantificar, establecer la base imponible, ver cuáles son las operaciones gravadas, cuantificar el tributo, declararlo ante la administración tributaria a través de los famosos PDT y yo mismo ponerme la soga al cuello porque le digo a la administración tributaria: “Oye, te debo 10.000 y no tengo”. Entonces, le estoy diciendo a la administración: “Ven y cóbrame”.

Este sistema que se llama dispositivo, la idea es que la mayoría de tributos de un país estén bajo el sistema de la autodeterminación. De hecho, si uno autodetermina su obligación tributaria de manera natural, para las normas tributarias soy el único obligado al pago de esos tributos.

Pero a pesar de esta situación, en el texto único del Código Tributario se habilita a las administraciones tributarias a considerar a determinados sujetos como codeudores, como sujetos obligados al pago de la deuda de un deudor principal. Acá quiero llamar la atención sobre lo siguiente: cuando hago referencia a administraciones tributarias, me estoy refiriendo a las 2011 administraciones tributarias que hay en el Perú.

O sea, las normas del Código Tributario, si bien son un saco hecho a la medida de SUNAT, cuando utiliza el término “administraciones tributarias”, se refiere a todas las existentes en el Perú. Tenemos una administración tributaria nacional que es la que nos fastidia fuerte, la SUNAT; 24 administraciones tributarias regionales, 179 administraciones tributarias provinciales y 1752 administraciones tributarias municipales. No debemos olvidar eso. Entonces, son 2011.

Las 2011 tienen la posibilidad de efectuar la atribución de responsabilidad solidaria respecto de las deudas tributarias correspondientes a los tributos, a los impuestos, a las contribuciones o las tasas que administre cada una de ellas aunque, para ser sincero y para hablar con toda propiedad, hoy por hoy la única que está preparada para realizar este tipo de atribución de responsabilidad solidaria es la SUNAT.

Sin embargo, quiero además llamar su atención sobre estas dos viñetas que están en la parte inferior de esta diapositiva donde se nos dice que esta atribución de responsabilidad solidaria es una situación excepcional y restringida. Esto es así porque la propia ley impone varios requisitos y pasos previos. No es una cosa rápida, no es una

cosa automática; es una cosa más bien bastante laboriosa que procura y propugna por la defensa del contribuyente.

Es bien fácil de comprender: que venga la administración tributaria sin ser yo el deudor principal y que quiera embargarme mis cosas... Como decían, pensemos en una acción constitucional, en un amparo, en un *habeas corpus*, a ver qué cosa se puede hacer, pero se los digo: vamos pasito a paso caminando porque el tema no es ni tan fácil ni tan romántico.

Les mencioné al inicio de la sesión que en nuestra legislación tributaria se regulan cinco clases de responsables solidarios. El primero de ellos es el que conocemos como representantes legales que está en el artículo 16 del Código Tributario. Es esta norma la que vamos a revisar a continuación. De los cinco tipos de representantes nos vamos a centrar en el tema de los representantes legales.

Tenemos al administrador de hecho que es una nueva figura incorporada el año pasado con la reforma que se produjo entre junio y julio del año pasado. Tenemos a los responsables solidarios cuando son adquirentes del activo y/o pasivo de otro deudor, que es a lo que se refiere el artículo 17. Tenemos a los responsables por la actividad que realizan; o sea, sujetos que se encuentran en una posición delicada, especial, y que como consecuencia de esa situación en la que se encuentran, se les puede considerar responsables solidarios.

Por ejemplo, en el tema de los notarios si es que no piden el voucher del pago del impuesto en la compra-venta de inmuebles que está sujeto al impuesto a la renta por ganancias de capital.

Finalmente tenemos a los responsables por el hecho generador; en otras palabras, que son responsables solidarios por participar desde el nacimiento de la obligación tributaria y, por tanto, se les puede exigir el pago a cualquiera de ellos.

Es el caso por ejemplo de aquellas personas que compren un inmueble y son desde la compra copropietarios, como el caso de una sociedad conyugal. Ese es el caso más claro, el de la sociedad conyugal que compra un inmueble por el hecho generador.

De estos cinco tipos de responsables solidarios nos vamos a centrar hoy en el primero de ellos, en los representantes legales, porque es donde está apuntando la administración tributaria.

El artículo 16 del Código Tributario, que va a ser el centro de nuestra atención, nos dice que 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: en primer lugar, los padres, tutores y curadores de los incapaces. El punto dos, los representantes legales y los designados por las personas jurídicas. En tercer lugar, los administradores o quiénes tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personería jurídica. El número cuatro, los mandatarios, administradores, gestores de negocios y albaceas. El número cinco, los síndicos, interventores o liquidadores de quiebras y los de sociedades y otras entidades.

De este grupo de cinco numerales, observamos que hay algunos sujetos, hay algunos representantes legales, a quienes se les puede atribuir la responsabilidad solidaria de manera objetiva y hay otro grupo a quienes les corresponde la responsabilidad solidaria subjetiva.

La idea es conocer en qué grupo estamos porque de eso dependerá el tipo de intervención que realice la administración tributaria y de eso también dependerá el procedimiento de atribución de la responsabilidad solidaria.

Entonces, vamos a ver este tema. Responsabilidad objetiva; o sea, aquella en la cual no interesan las circunstancias, pareceres o acontecimientos que rodearon al hecho por el cual se atribuye la responsabilidad. Aquí no importa lo subjetivo, se pagó o no se pagó tributo. ¿Sí se pagó? Bestial. ¿No se pagó? Responsabilidad solidaria.

Quiero dejar bien en claro que, cuando hablamos del tema de responsabilidad solidaria y responsabilidad tributaria, nos estamos refiriendo a la responsabilidad que se puede achacar, atribuir, a una persona por el no pago de tributos. Como veremos más adelante, este tema está muy condicionado por el factor tiempo.

Lo dejó allí para no saltar demasiado. Lo único que quería comentarles es que en el tema de la atribución de la responsabilidad solidaria el primer paso que tenemos que dar, el primer cuidado que debemos tener para ver si es que la administración tributaria está actuando correctamente o no, es fijarnos en qué tipo de responsabilidad me corresponde a mí y en principio ver si es que me pueden atribuir la responsabilidad solidaria.

La responsabilidad objetiva la tiene el padre respecto de los hechos de su hijo. Si el contribuyente es su menor hijo, este niño tiene 10 o 12 años, él no está en capacidad legal para cumplir con sus obligaciones tributarias; quien tiene que hacerlo a nombre de él es el padre. Lo mismo ocurre en el caso del tutor porque este tutor lo que hace es representar a los padres cuando están ausentes. Es el cuidador de un menor de edad.

Luego, tenemos el caso del curador que es el representante legal de un adulto incapaz, aquellas personas que por ejemplo por su edad ya no están en capacidad de generar obligaciones para sí mismos pero sí tienen la obligación de declarar y pagar tributos.

En el caso del síndico de quiebras, es aquella persona que está encargada de llevar adelante el procedimiento de quiebra final de una empresa. Por su parte, el interventor es aquel sujeto que, habiendo sido designado por una administración tributaria o una administración judicial, tiene la calidad de representante legal y tiene que cuidar y llevar adelante la empresa.

Este señor, el interventor, tiene la responsabilidad de cumplir con las obligaciones tributarias a pesar de no ser él necesariamente un accionista ni un representante de empresa. El interventor es un tercero puesto por alguien con capacidad, normalmente un juez.

Finalmente tenemos el caso del liquidador que es la persona que ha sido designada por la empresa para cerrarla de manera definitiva. El liquidador sustituye a los representantes legales que están inscriptos en los registros públicos. Una vez que este liquidador es inscripto en los registros públicos, todos los gerentes, todos los mandatarios, cualquier sujeto que tuviera poder de representación para la empresa, cesa. El único que queda entonces es el liquidador.

¿Cuál es la idea de este conjunto de seis sujetos? Que por cualquier acción u omisión que se traduzca en el no pago de tributos, surge la responsabilidad solidaria de manera objetiva. ¿Estamos bien?

Edú González Palomino

Tenemos socios que están entrando a la sala. Las preguntas las pueden hacer vía chat, que se encuentra al final del panel, o también pueden solicitar el micrófono. Por ejemplo, a [...] que está levantando la mano, le voy a habilitar el micrófono. Muy buenas tardes. Adelante.

Bien, si no tienen micrófono les voy a deshabilitar también la mano. Para participar, si es una laptop ya tiene incluido el micrófono; si es una PC, necesitamos el micrófono.

Adelante, doctor, sigamos con nuestro teleseminario.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Para que quede más claro el tema de los ejemplos de la responsabilidad solidaria objetiva, el padre que no declara ni paga los tributos que corresponden a su hijo. El hijo menor de edad no va a declarar y pagar, quien lo tiene que hacer de manera natural es su padre. Si este señor no lo hace a tiempo, él se convierte en responsable solidario.

El liquidador que incumple con el pago de los tributos correspondientes a la venta de los activos durante la liquidación de la empresa. El interventor designado por el juez que no retiene los tributos laborales que corresponden a los trabajadores, por ejemplo.

Acá no interesa cuáles fueron las circunstancias que rodearon el no pago del tributo. Se pagó o no se pagó, se acabó, no hay más que hablar.

Vamos al tema de la responsabilidad solidaria subjetiva. Acuérdense que la responsabilidad solidaria subjetiva, además del hecho que da pie al inicio de la responsabilidad solidaria, se necesita que, en cabeza de cada uno de estos seis sujetos, la administración tributaria pueda probar que actuaron con dolo, con negligencia grave o con abuso de facultades. La pregunta que está flotando ya en el ambiente y me imagino que la están pensando es: “¿Y qué cosa es, para fines tributarios, dolo? ¿Qué cosa es negligencia grave? ¿Cuándo estamos ante un caso de abuso de facultades?”

En este grupo de seis a quienes se necesita probar la responsabilidad subjetiva, encontramos en primer lugar al representante legal, al sujeto que ordinariamente lo vemos todos los días y de quien solemos decir que es el representante legal.

Pero también podemos estar hablando acá de los administradores. Si se trata por ejemplo de empresas que tienen varios puntos de producción a nivel nacional, la gerencia central podría estar ubicada en Lima y cada planta a nivel nacional tiene su propio representante y tiene su propio directivo, su propio jefe. Son estas personas quienes actúan como administradores de esos locales. Entonces, ellos también podrían ser.

En tercer lugar tenemos al gestor de negocios. El gestor de negocios es un sujeto que aglomera a otros sujetos, los junta, con la finalidad de hacer un emprendimiento empresarial común. Un ejemplo sumamente práctico: ¿recuerdan el caso de este señor de la Teleferia de las Américas? No me acuerdo cómo se llamaba, este moreno, flaco y alto que salió en la televisión. Marco Antonio, ¿recuerdan a ese caballero?

Este señor, ¿qué hace? Busca el local, contrata con el municipio, genera el espacio y luego arrienda esos espacios a quienes van a efectuar las ventas de los bienes de la Teleferia. Él es un gestor de negocios.

Hace poco estuve en Ica conversando con una persona y esta persona lo que hacía era relacionar a sujetos. Entonces, él decía: “Oye, ¿tú produces tomates? Yo tengo una persona que los quiere exportar pero, antes de exportarlos, te voy a contactar con quien tiene las cajas para empacarlos o los frascos para empacarlos, con este señor que te los va a lavar, con esta seleccionadora, la empacadora y finalmente tú haces las etiquetas, tú haces el producto, tú haces los frascos”. Ese es el gestor de negocios, el que relaciona.

Si hay tributos que se dejaron de pagar respecto de este sujeto, la administración tributaria tiene que probar que actuó con dolo, con negligencia grave o con abuso de facultades.

En cuarto lugar tenemos al albacea. El albacea no es otra persona que el ejecutor de un testamento. Es el representante legal de la persona que ha fallecido y que va a ejecutar y cumplir con las disposiciones de un testamento. ¿Pero la idea cuál es? Si, como consecuencia de cumplir con las disposiciones testamentarias, surge la obligación del pago de tributos, él tiene que responder por los bienes que son materia de la ejecución testamentaria.

En quinto lugar tenemos al mandatario que es aquel sujeto a quien en la empresa le han dado un encargo específico: “Oye, encárgate tú de ver todo lo relacionado con la nueva planta que se está poniendo en Pisco”. Entonces, es el sujeto que puede ser un representante legal pero que puede no serlo sino que solamente ha recibido ese encargo. Si como consecuencia de las operaciones que realiza la empresa o surge la obligación del pago de tributos y el mandatario está en obligación de cumplir con ese pago de tributos, pues él se puede convertir en responsable solidario.

Finalmente tenemos al encargado de bienes que no es otro sujeto más que aquel que tiene el control de los bienes vinculados con obligaciones tributarias. Por ejemplo, el depositario en el caso de un procedimiento de cobranza coactiva, el almacenero en el caso de bienes que han sido extraídos y a punto de ser rematados.

La pregunta entonces que nos tenemos que hacer acá es bastante sencilla: ¿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? Esa es la pregunta del día.

La respuesta a esta pregunta es bastante sencilla. ¿Cuándo puedo ser yo considerado responsable solidario? Cuando por mis actos y mis decisiones se dejan de pagar los tributos a los que está obligado el negocio o empresa a la que represento. Así de sencillo.

La vez pasada, conversando con un cliente, la figura salió perfecta. Me dice: “Doctor, mire, este mes tenía que pagar cerca de 70.000 soles de IGV pero, ¿sabe qué? Necesitaba pagar a un proveedor. Entonces, ese dinero que yo lo tenía, esos 70.000 soles de IGV, he sacado más de 60.000 y los he destinado para el pago de una acreencia con un proveedor porque, si yo no le pago a este proveedor, simple y llanamente no puedo seguir produciendo”. Esa decisión consciente podría generar, en cabeza de ese representante legal, la responsabilidad solidaria. ¿Por qué? Porque encaja, ¿se dan cuenta? Es un acto y es una decisión que trae como consecuencia el dejar de pagar los tributos a los que está obligado el negocio o la empresa a la que representa.

Este señor me decía: “Doctor, ¿pero sabe qué? Al final de cuentas yo estoy asumiendo el costo financiero de mi decisión porque estoy pagando intereses, y además el interés de la SUNAT es alto. Entonces, igualmente lo estoy asumiendo. Lo que pasa es que necesito ese billete para poder seguir produciendo”.

No sé qué piensan. A mí me parece que eso en términos legales, si lo vemos en puridad tributaria, eso podría ser generado como una causal para responsabilidad solidaria. Sin embargo, quiero llamar su atención sobre el siguiente hecho: estas decisiones de dejar de pagar tributos presuponen el dejar de pagarlos en razón a decisiones lícitas. No estamos hablando aquí de acciones fraudulentas porque, si decidiésemos hablar del tema de fraude, ello nos llevaría hacia la ruta del delito y creo que nadie quiere cometer delitos tributarios.

Entonces, estas decisiones por las cuales me van a considerar responsable solidario, son necesariamente decisiones lícitas como por ejemplo la que estoy comentando: declara lo que corresponde respecto del IGV pero no pagamos ni una ficha porque el dinero que habíamos, reunido de esas ventas se está destinando para otra cosa.

Vamos a avanzar. Insisto: si las decisiones son por acciones fraudulentas, eso es delito. No cabe la atribución de responsabilidad solidaria a una persona natural por

acciones vinculadas a fraude porque en realidad esa persona, si se presenta esa situación, ya tiene otra calificación. Esa persona podrá ser considerada como delincuente, el autor material o el autor intelectual, el ejecutor, cómplice, partícipe o como fuere, pero ya no estamos hablando de un tema de responsabilidad tributaria.

Vamos a ver el tema de la atribución de la responsabilidad solidaria. ¿Hasta aquí alguna pregunta?

Edú González Palomino

Pueden realizar sus preguntas mediante chat, también solicitando el micrófono. Ok, continuemos.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Sí, continuamos. Atribución de responsabilidad solidaria. El artículo 16 que estamos viendo lo que nos dice es que están obligados a cumplir las obligaciones tributarias con los recursos que administren o dispongan. ¿Quiénes? Pues depende. Si se trata de una persona natural con negocio, quien debe responder por esa obligación es la misma persona natural. Si se trata de una empresa individual de responsabilidad limitada, una EIRL, el obligado a responder es el titular gerente o el gerente, dependiendo de cómo esté organizada.

En las sociedades mercantiles, una sociedad anónima, [...] cerrada, una de responsabilidad limitada, una SRL; sociedades que se han creado para hacer negocio, los que deben responder obligados a cumplir con los recursos que la administración disponga respecto del pago de tributos son el gerente u otros representantes, según lo que disponga el estatuto. Lo mismo ocurrirá en el caso de las asociaciones, fundaciones, comités, entre otros entes.

Ellos son los obligados naturales. La pregunta entonces es: ¿y si al momento de tener que cumplir con el pago de los tributos, a la fecha de vencimiento, no se dispone de recursos, surgirá la responsabilidad solidaria? La norma es bien clara: estoy obligado a pagar yo como representante legal con los recursos que administre o disponga.

Ocorre bastantes veces que llega la fecha de vencimiento y, a pesar de que ha llegado la fecha de vencimiento, ocurre que no hay billete, no hay fichas y, en esos casos, ¿surgirá la responsabilidad solidaria? ¿Ustedes qué piensan? La respuesta en principio es que no, pero ese no está condicionado a que efectivamente se debe producir una situación lícita.

Llegó el vencimiento y lo que ha pasado es que mis clientes me han retrasado el pago y simplemente no tengo dinero para solventar la obligación tributaria porque no ha ingresado dinero. Se acabó, no hay más; allí no hay responsabilidad solidaria porque estamos hablando de una situación objetiva de por qué no se han podido pagar los tributos. Yo quiero, he declarado todo correctamente; es más, le estoy diciendo a la

administración tributaria que estoy debiendo 15.000 soles y estoy poniendo como importe a pagar cero.

¿Me podrán iniciar un procedimiento de cobranza coactiva por esos 15.000? Bueno, no a mí, a la empresa podrán iniciarle un procedimiento de cobranza por esos 15.000, pero de ningún modo podrán iniciar un procedimiento de atribución de responsabilidad solidaria porque, para ello, la administración tributaria tiene que probar la existencia de dolo, de negligencia grave o de abuso de facultades.

Pero sí podría haber una circunstancia. Volvamos al ejemplo que les puse con anterioridad. ¿Qué pasa por ejemplo si es que la administración tributaria en un procedimiento de fiscalización llega a demostrar y a documentar que en efecto el pago de ese IGV no se pagó porque se tomó la decisión de emplear ese dinero para el pago al proveedor de los insumos.

Allí la situación cambia. Claro, no se tenían fichas para el pago de los tributos a la fecha del vencimiento de la declaración jurada porque simplemente, y con anterioridad al vencimiento, los mismos representantes legales habían tomado la decisión de utilizar ese dinero para otro hecho. Ese es el punto.

Edú González Palomino

Doctor Julio, tenemos una pregunta aquí en chat de Miguel Corasma que menciona: “¿Cuál es la responsabilidad tributaria del contador?”.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Qué pregunta. Miren, les voy a contar un caso: en el mes de octubre o noviembre del año pasado, en Chimbote ocurrió un hecho que era casi un sisma. Por primera vez en veintitantos años que tiene la SUNAT reformada, a partir de la reforma de la institución como SUNAT que se hizo en el año 1992 con el primer gobierno de Fujimori, es la primera vez que entran a cárcel, no solo el gerente financiero, no solo el gerente general, sino que ingresó a cárcel también el contador de la empresa y sus asistentes.

¿Por qué? Estoy hablando de un caso de delito porque estoy hablando de cárcel. En este caso, lo que el juez penal señaló es que, aun cuando las normas tributarias penales establezcan una parte especial porque se trata de penal tributario, que no es algo muy común, se aplican siempre las reglas generales de la parte penal.

Entonces, hablamos de un autor intelectual, hablamos de un actor material, hablamos de sujetos que son cómplices, que son partícipes o que son personas que omitieron comunicar a la autoridad que se iba a cometer un delito. Cualquiera de estos cinco sujetos, con mayor o menor grado de culpa, puede ir a la cárcel.

¿Por qué? Porque estos sujetos saben qué cosa ha pasado y lo que decía el juez... Porque la defensa fue: “Yo soy quinta categoría, yo he obedecido lo que estaba diciendo mi empleador”, y el juez le respondió y le dijo: “Sí, eso es cierto pero por tu

experiencia, tu conocimiento y tu profesión, tú sabías que eso era un delito y debías denunciarlo y no lo denunciaste. Como consecuencia de ello, todos a la cárcel”.

Ahora, si traemos esa situación a este ámbito de responsabilidad solidaria, yo le diría que, si el contador no tiene la condición de representante legal ante la SUNAT o por estatuto, no le pueden atribuir la responsabilidad solidaria en el pago de las deudas. Podría sí ser considerado como cómplice o partícipe en los casos de comisión de delitos pero, para el tema de responsabilidad solidaria, la atribución de responsabilidad solidaria se limita a aquellos sujetos que pueden ser considerados como representantes o como administradores o como representantes legales de la empresa.

Entonces, les planteo varios supuestos: si el contador de la empresa tiene el cargo de gerente contable o es el gerente financiero y tiene capacidad de firma y de administración de esos recursos por parte de la empresa, entonces podría ser que sí.

Pero vamos al otro lado: el contador no tiene capacidad de firma. El que firma los cheques es el gerente financiero conjuntamente con el gerente general. Todos los cheques los firman el presidente del directorio más el gerente general, el contador no firma nada. Entonces, mi pregunta es: ¿el contador administra o dispone de esos recursos? No, ¿verdad? Entonces, no hay la posibilidad de que surja la atribución de responsabilidad solidaria en él. ¿Estamos bien? ¿Seguimos?

Edú González Palomino

Seguimos, doctor.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Ok, perfecto. Ahora bien, tratándose de los representantes legales, —voy a retroceder un poquito—, tratándose de estos seis sujetos que ven ustedes ahorita en la pantalla, para la atribución de responsabilidad de estos seis sujetos, —ya se los había adelantado—, la administración tributaria requiere probar la existencia... Mejor dicho, se puede hacer la atribución de responsabilidad solidaria solo cuando haya dolo, negligencia grave o abuso de facultades y que ese dolo, negligencia o abuso se traduzca en el dejar de pagar las deudas tributarias.

Entonces, rápidamente comprenderán ustedes que estamos acá hablando de una norma que restringe la atribución de la responsabilidad y que obliga a la administración tributaria a demostrar la existencia de cualquiera de esas tres situaciones. No es fácil, entonces.

La pregunta entonces que tenemos, que ya está flotando en el aire desde hace rato y que vale la pena abordar es qué cosa es dolo, qué es negligencia grave o abuso de facultades en materia tributaria, que es sumamente importante.

Para nuestra sorpresa y beneplácito vemos que este tema ya está prácticamente cerrado y definido por parte del Tribunal Fiscal desde el año 2005. En efecto, pongo a su

consideración la resolución del Tribunal Fiscal 2962-5-2005 que establece con claridad meridiana y precisión qué significan estos conceptos de dolo y negligencia grave.

Lo primero que nos dice el Tribunal Fiscal es algo sumamente interesante. Nos dice que en el Código Tributario no hay una definición de lo que se debe entender por dolo y negligencia grave y que, por dicho motivo, corresponde y es necesario remitirnos al Código Tributario, a los artículos 13.18 y 13.19, para ver quién actúa con dolo y quién con negligencia grave.

Fíjense ustedes lo que nos dice esta RTF: “Procede con dolo quien deliberadamente no ejecuta la obligación. Incurrir en culpa inexcusable quien por negligencia grave no ejecuta la obligación”. Nos ayuda bastante.

Fíjense ustedes lo que dice el Tribunal Fiscal: “En tal sentido, se entiende que con conciencia, voluntad e intención deja de pagar las deudas tributarias, 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”.

Entonces, la cosa se pone un poquito más complicada, ¿verdad? Si la administración tributaria tiene que demostrar que ese representante legal actuó con dolo para dejar de pagar tributos, en otras palabras está diciendo que la administración tributaria tiene que demostrar que ese representante legal actuó con conciencia, con voluntad y con intención de dejar de pagar los tributos, mientras que, tratándose de la negligencia grave, la SUNAT tiene que demostrar que hubo una actuación por parte de ese representante legal carente de toda diligencia.

Nosotros observamos y decimos: “Qué bárbaro, ¿pero este tipo dónde estaba?” Para graficar, aunque no sea un tema tributario, ¿cuál podría ser la excusa para cortar a un hombre una pierna, equivocarse y luego cortar la otra? Qué complicado, ¿qué respuesta podríamos dar? “Se me pasó, ups”. No, eso no se acepta. Entonces, ese es el tema.

Existe el hecho objetivo: se han dejado de pagar los tributos. Además de ese hecho objetivo, que existen deudas tributarias impagas, la SUNAT tiene que demostrar, tratándose de cualquiera de estos seis sujetos, que actuaron con conciencia, con voluntad, con intención de dejar de pagar los tributos.

Fíjense ustedes, les traigo una segunda resolución del Tribunal Fiscal, esta sí ya bastante vieja, del año 2000, que sin embargo viene muy a colación del tema que estamos tratando. Lo que nos dice el Tribunal Fiscal es lo siguiente: “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 que la imputación, la atribución de la responsabilidad solidaria, debe estar amparada en motivos concretos que prueben el dolo, la negligencia grave o el abuso de facultades. Es sumamente interesante porque lo que nos dice acá el Tribunal

Fiscal en el año 2000 es que existe la obligación por parte de la administración tributaria de probar y de demostrar que hubo esa actitud dolosa, que hubo esa actitud negligente grave o que hubo un comportamiento de abuso de facultades.

Pero no basta con afirmarlo sino que la administración tributaria, como debe probar que ello es así, tiene que proporcionar todos los elementos de prueba que justifiquen su decisión de atribuir la responsabilidad solidaria. Por eso dice: “Dime tú cuáles fueron los motivos, cuáles fueron los actos, los hechos o situaciones jurídicas que determinan que esta persona en concreto, que este gerente general, que este gerente financiero, que esta representante legal, actuó dolosamente, negligentemente o con abuso de facultades”.

Sigo con la RTF del año 2000: “Tal ha sido el criterio establecido por este tribunal en su Resolución 22-3-16”, y esta RTF sí que es vieja porque la 22-3-16 es del año 1983, creo. “En ella se señaló que no basta acreditar que una persona es representante de una empresa para atribuirle responsabilidad solidaria respecto de la deuda de su representado puesto que ella no puede presumirse sino que debe acreditar 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”. Tremenda resolución.

Entonces, a manera resumen y poniéndolo en un lenguaje un poquito menos legal y más accesible...

Edú González Palomino

Doctor Julio, tenemos una pregunta de Miguel que nos menciona: “¿Una elusión puede ser considerada como dolo?”.

Dr. Julio Raggio Villanueva

En principio no, Miguel, pero te quiero comentar algo así, con corazón abierto: parte del problema que tenemos ahorita en nuestra normatividad peruana es que con esta reciente norma que se introdujo sobre la norma 16 del título preliminar sobre la cláusula general antielusiva, como le llaman, ahí tenemos un problemita bien simpático y es que la SUNAT, al momento de redactar esa norma, se ha asesorado con profesionales españoles de la Agencia Tributaria Española.

En España —ahí sí estamos en desventaja— ellos hablan de un término genérico que es “fraude a la ley” y dentro de él comprenden la elusión y el delito tributario de defraudación tributaria. Bajo el rubro de fraude a la ley comprenden las dos figuras: elusión y defraudación.

¿Por qué me preocupa esa situación? Porque yo he escuchado ya a varias personas de SUNAT, cuando se refieren a este tema de la responsabilidad solidaria, y ellos consideran que también es una actitud dolosa realizar una elusión. El dolo no es un

término administrativo, el dolo es un término penal que se ha importado al ámbito administrativo y al ámbito tributario.

Entonces, cuando yo escucho que la administración tributaria dice: “Este es un acto fraudulento porque es una elusión”, me preocupa porque para nosotros el fraude a la ley es una cosa legislativamente distinta. Entonces, me asusta un poco porque no me sorprendería que en algún momento la administración tributaria sí interprete que en efecto un acto de elusión es también una conducta dolosa susceptible de atribuirle responsabilidad solidaria.

Edú, por favor pregúntale a Miguel si está...

Edú González Palomino

Miguel, cualquier comentario lo puedes hacer por chat o también te puedo habilitar el micrófono si lo tienes. Miguel, adelante. Miguel al parecer no tiene micrófono. Puedes acotar a la idea mediante chat. Liliana Ramírez está levantando la mano. Liliana, ¿tienes alguna pregunta? Si no, pueden realizar su pregunta vía chat. Seguimos, doctor Julio.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Ok, perfecto. Acá estamos hablando de un juego de demostraciones. Entonces, en resumen, de acuerdo con lo establecido por el Tribunal Fiscal, la administración tributaria, para poder atribuir la responsabilidad solidaria a una persona en concreto debe demostrar, en primer lugar, que esa persona tuvo participación directa y efectiva en la toma de decisiones y además que esa persona tiene la condición de representante legal.

O sea, podemos estar todos reunidos en una mesa y todos discutimos y se toma la decisión pero quien va a firmar es uno. Entonces, lo primero que tiene que acreditar la administración tributaria es la participación directa y efectiva del representante legal. Lo segundo que tiene que acreditar es que se tomó la existencia de haberse tomado la decisión de no pagar los tributos. En tercer lugar, la administración tributaria también tiene que demostrar que se tenían los recursos necesarios para pagar esos tributos pero, como consecuencia de la decisión de no pagarlos, no se pudieron pagar.

La pregunta es: esta situación de esta participación directa y efectiva, esta toma de decisión de no pagar, se refleja acaso en los PDT? Por supuesto que no. Entonces, ¿cómo hará la administración tributaria para tomar conocimiento de que alguien no quiso pagar estos tributos porque necesitaba este dinero para el pago de otras cosas? Claro, si lo ponemos en blanco y negro, pucha, no hay mucho más que hablar. Pero si no es así, el tema es un poquito complicado. La verdad que es bastante complicado, no es tan sencillo lo que puede hacer la administración tributaria.

Es más, fíjense ustedes: hay un tema de aplicación temporal de las normas. Esa es otra pregunta que queda flotando en el tiempo: ¿me pueden a mí, que soy yo el

gerente general de la empresa hoy, 21 de febrero de 2013, atribuir la responsabilidad solidaria por el no pago de tributos que ocurrió en el año 2007? La respuesta es que no. Es más, la SUNAT misma a través del informe 112 del año 2012, del año pasado, la SUNAT ha precisado esto porque, como consecuencia de las esquelas que empezó a enviar, surgieron montones de quejas porque la SUNAT la verdad no tuvo mucho cuidado en cómo notificar. Ha notificado a gente que no tiene la calidad de responsable legal, en el domicilio real de las personas.

Entonces, ¿qué cosa nos dice la SUNAT en ese informe? “La atribución de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 16 del Código Tributario solo 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”. Lo que quiere decir esto es que a cada loco con su tema y cada uno responde por su gestión. Fíjense lo que estoy diciendo: si la SUNAT viene hoy, 21 de marzo, y decide realizar una auditoría correspondiente al año 2009 y encuentra que en el año 2009 hubo este tipo de decisiones por las que se dejó de pagar tributos, allí podrá analizar si las personas que eran los directivos y representantes en el año 2009 incurrieron en dolo, negligencia grave o abuso de facultades.

Pero yo, que soy el representante legal del año 2013 y acabo de entrar a la empresa, a mí no me pueden considerar responsable solidario por hechos realizados en otros años por otros sujetos. Esa es la idea.

Claro, vamos a ver: si yo soy una empresa unifamiliar que ya lleva once años en el mercado y los once años he sido gerente general, no hay mucha defensa porque no importa cuál sea el año, igual yo tenía esa condición de representante legal. Pero, si no la tenías, entonces —como dicen los niños— [...].

Lo segundo que nos dice este informe de la SUNAT es que establecida la obligación tributaria que debe considerarse para efectos de la atribución de la responsabilidad, es necesario acreditar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades por parte de dicho representante. Entonces, ¿y quién era el representante en 2008? Luis Felipe era el representante. Entonces, vamos a ver si las actuaciones de Luis Felipe, aquellas que realizó en el año 2009, están o pueden ser consideradas —dice la SUNAT— como negligencia grave, como abuso de facultades o como una actuación dolosa.

Si ello ocurre, si ello es así, entonces podría ser que se le considere como responsable solidario. Si la administración tributaria no puede demostrar la actuación dolosa, no puede demostrar la negligencia grave y no puede demostrar el abuso de facultades, lo único que puede hacer es cobrar la deuda de ese año a la empresa pero no podrá tener dos o más sujetos a quienes cobrarles porque no tendría la posibilidad de atribuir válidamente la responsabilidad solidaria.

Edú González Palomino

Doctor Julio, en este punto por ejemplo, cuando un contador termina una relación laboral en una empresa y durante su período hubo un conjunto de problemas, pero le cede el cargo a otro contador que supuestamente le ha hecho la recepción del cargo verificando cada una de sus partidas, cada uno de sus hechos económicos, todos los movimientos que haya hecho; en este caso, si pasara algo, ¿a quién le acotarían esta responsabilidad solidaria? ¿Al contador anterior o al actual también, que sabiendo haya asumido en el cargo?

Dr. Julio Raggio Villanueva

Excelente pregunta. Vuelvo al punto: solamente se puede atribuir responsabilidad solidaria a los sujetos que tienen la condición de representante legal. Si el contador, confirme la organización de la empresa y su estatuto, es representante legal, se le va a atribuir la responsabilidad solidaria al que generó el problema durante su gestión. Pero al que la recibe todo el bolondrón de documentos cerrados, a él no porque no generó el problema.

Pero, reitero, esto solamente ocurriría en caso de que el contador sea considerado como representante legal porque la atribución va al representante legal.

Hoy por hoy, si se quisiera atribuir la condición de responsable solidario a un contador tributario, habría que efectuar una modificación normativa. Pero vamos un poquito más allá: distinto es el caso, Edú, en el que tratándose por ejemplo de un contador que tiene su propia firma, su propio estudio contable o de asesoría. Si esto ocurre, aun cuando esto ocurriese, el contador no podría ser considerado como responsable solidario por las deudas de sus clientes porque él no forma parte de la empresa, él no es representante de la empresa.

Pero, respecto de las deudas incurridas dentro de su propio estudio contable, allí sí sin duda. No sé si quedó esto claro, Edú.

Edú González Palomino

Perfecto. Muy claro, doctor.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Excelente, entonces avanza. Hasta acá hemos llegado a un punto en que está más o menos claro que el tema de la atribución de la responsabilidad solidaria resulta bastante complejo. Es un tema en que la acreditación y la demostración de este dolo o negligencia grave o abuso de facultades es sumamente complicado.

Como era tan complicado, en la reforma tributaria que se hizo en el año 2004 se vio la necesidad de incorporar en el Código Tributario, en este mismo artículo 16, algunas causales por las que se podía presumir preexistencia de dolo. Claro, momento: yo ya había dicho que el dolo no se presume, el dolo hay que demostrarlo. Sin embargo,

vamos a ver cuáles son esas causales en las cuales se puede presumir la presencia de dolo y, como consecuencia de que se puede presumir el dolo, a pesar de haber dolo, la atribución de responsabilidad solidaria se vuelve un poquito más objetiva.

No se preocupen mucho. Van a ver que al final, cuando revisemos estas causales, estamos hablando prácticamente de situaciones bien cercanas al delito. Revisemos.

Edú González Palomino

Doctor, aquí César levanta la mano. ¿Podríamos hacer una pregunta?

Dr. Julio Raggio Villanueva

Sí, claro. Por supuesto.

Edú González Palomino

A ver, César, te habilito el micrófono.

César

(...) su equipo, sus asistentes estuvieron involucrados. No tenía que ver con este tema de responsabilidad solidaria porque usted dice que tendría que ser el representante.

Edú González Palomino

César, por favor vuelve a repetirnos la pregunta.

César

Lo que preguntaba era lo siguiente: el doctor hizo mención a un caso en Chimbote donde el contador y sus asistentes fueron encarcelados, pero no fue por un tema de responsabilidad solidaria porque usted menciona que responsabilidad solidaria hay solamente si hay representante legal.

Dr. Julio Raggio Villanueva

En el caso particular de Chimbote, César, lo que ocurrió fue que, cuando la administración tributaria en una fiscalización encontró las pruebas de la comisión de delito tributario, la denuncia efectuada por el fiscal comprendió no solo a los representantes legales sino a todos aquellos sujetos que, de manera directa o indirecta, participaron de la comisión del delito y, al momento en que se dio el juicio, lo que se dijo fue: "Oye, las decisiones que tomaron los directivos alguien las tuvo que poner en práctica", y quienes las pusieron en práctica fueron el contador y su equipo contable.

O sea, quienes al final de cuentas anotaron en el registro de ventas o anotaron en el registro de compras las operaciones que se tradujeron en el delito tributario, fueron los

asistentes y los contadores. Entonces, ellos son partícipes, cómplices. Como son cómplices, todos adentro.

Y, César, ¿quieres que te cuente algo más? Ese fue un tema que nos escarapeló a todos el año pasado. Fue que el fiscal pidió 35 años de cárcel para todos. ¿Por qué? Porque dijo: “Es delito en banda”.

César

Lo agravó más.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Claro, no se lo dieron, pero qué manera tan cruel de pensar. Dijo: “Esta es una decisión de dos o más sujetos unidos para cometer el delito y por tanto es delito en banda”. Horroroso.

César

Pero sí podía ser eso. Yo pensaría eso también.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Tiene algo de lógica, ¿no?

César

Sí, tiene lógica.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Tiene lógica, lamentablemente. Pero, ojo, acá ya estamos hablando de delito.

César

Sí, y no de responsabilidad solidaria. Me quedó claro, gracias.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Perfecto. Entonces, fíjense ustedes: estamos viendo que, como este tema de la atribución de la responsabilidad solidaria es algo tan complicado, tan complejo, en el año 2004 se vio la necesidad de incorporar algunas causales en las cuales se permitiese que la administración tributaria no tuviese que probar la existencia de dolo. Se incorporaron causales donde se presume la existencia del dolo y de la negligencia grave. Como se presumen el dolo y la negligencia grave, se exime a la administración tributaria del probar dichas circunstancias.

Eso hace que la atribución de la responsabilidad solidaria sea más simple pero son solamente ante los casos expresamente señalados en la ley. Eso está en el propio artículo 16 del Código Tributario. ¿Cuáles son esos casos? Ya les anticipé que no se

asusten mucho, amigos, porque se trata de casos en los que —corroborarán conmigo— se trata prácticamente de delitos. Entonces dice: “Se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario no lleva contabilidad”, estás hablando de un sujeto que vende, se comporta como un comerciante común, regatea, oferta, vende, compra, traslada, transporta, pero no tiene contabilidad, “o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos”. ¿Cómo se llama eso? Delito.

Segundo caso: “Tenga la condición de no habido de acuerdo a las normas que se establezcan mediante decreto supremo”. Esta sí me acalambra porque nosotros vivimos y sufrimos que el sistema de notificaciones de SUNAT muchas veces comete este yerro y nos considera como no habidos cuando no lo somos.

Comentario aparte; me salgo del tema de responsabilidad pero un tribu-tip: revisen siempre su página web, su ficha RUC. Revísenla cada semana. Así como entras al Facebook, a tu Yahoo, a tu Hotmail, a tu Gmail, al Twitter, entra y revisa siempre cómo está tu ficha RUC porque normalmente, y se los digo yo por experiencia y con mis clientes, nos damos las sorpresas cada vez que hacemos esa revisión. No lo deben dejar pasar.

Y fíjense la consecuencia tan horrible porque, si yo soy el gerente de una empresa y mi empresa entra en la condición de no habido, y por equis motivos yo dejé de pagar deudas tributarias, ya no interesa si tenía fichas o no tenía fichas, ya no interesa si te pagaron o no te pagaron. Existe la causal objetiva por la cual se te considera como responsable solidario a ti como responsable legal porque tu empresa tiene la condición de no habido y eso sí es alucinante.

En tercer lugar, esta empresa: “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”. O sea, dos o más juegos de comprobantes de pagos en una misma empresa, delito.

En cuarto lugar: “No se ha inscrito ante la Administración Tributaria”, o sea el informal, el que prefiere trabajar por fuera y por lo negro antes de estar inscripto ante la administración tributaria. Gran tema porque, ¿saben qué? Yo concuerdo con ustedes en que las normas tributarias no ayudan a la formalización, pero ese es un tema que conversaremos en otro momento.

Cinco: “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”. Este es el típico caso en el cual, en la boleta de venta dice dólares y en el registro de ventas dice soles. Un par de zapatillas, 85 dólares, se registran 85 soles. ¿Eso es error material? Podría ser una vez, pero imagínense que son auditores fiscales y llegan a la empresa y encuentran en el registro de ventas quince, veinte, treinta operaciones así, ¿eso pensarían ustedes que es error material? No, ¿verdad? Yo creo que estamos ahí en una causal número 5 que también es bastante cercana al delito tributario.

Seis: “Obtiene, por hecho propio, indebidamente Notas de Crédito Negociables, u otros valores similares”. Qué importante porque, para obtener notas de crédito negociables y otros valores, hay que haber presentado papeles, expedientes y documentación, PDT, PDV y todas las cosas que pide la SUNAT ahora, y eso significa que si lo obtuve indebidamente es, o que no tenía el derecho o que he forzado la situación para obtener esos documentos. Eso está bien cerca de ser una actuación fraudulenta, bien cerquita. Hay una línea muy tenue entre ambos conceptos.

Séptimo: “Emplea bienes o productos que gocen de exoneraciones o beneficios en actividades distintas de las que corresponden”. El ejemplo que les traigo es medio elaborado, medio así esotérico, de cajón, pero viene bien. Por ejemplo, está exonerado del impuesto selectivo al consumo la venta del combustible de avión que se llama turbo A1 y la condición es que se inyecte el turbo A1. Por eso está exonerado del selectivo.

Pero resulta que el turbo A1 es un querosene de excelente calidad y es un querosene tan bueno que lo compran para mezclarlo con nuestro diesel que es un diesel cochino y sucio. Resulta que, cuando se combina el turbo A1 con el diesel, lo que obtenemos es un mejor diesel, pero no solamente es un mejor diesel, sino que es un diesel de menor precio porque el turbo A1 que está metido dentro no tiene selectivo y entonces lo pueden vender a un menor precio.

Ahí estamos en el punto siete: estamos empleando bienes o productos que gozan de exoneraciones o beneficios en actividades distintas de las que corresponden. Estamos utilizando el turbo A1 exonerado del selectivo, pero no para venta de aviones sino para mezclarlo con diesel y comercializar un diesel más barato. Ese es el siete.

¿Habría alguna razón, excusa, circunstancia, en la cual yo podría decir: “No sabía lo que yo estaba haciendo”? Bueno, no lo sé. Me resulta difícil creerlo.

Ocho: “Elabora o comercializa clandestinamente bienes gravados, mediante la sustracción a los controles fiscales”. Clarísimo, elaboración clandestina.

Nueve: “No ha declarado ni determinado su obligación en el plazo requerido en el numeral 4 del Artículo 78”. Una explicación muy breve: esto ocurre cuando el fiscalizador de SUNAT llega a mi empresa y verifica que yo no he presentado declaración jurada pero en mi registro de ventas y en mi registro de compras yo sí tengo anotadas operaciones. Rarísimo, pero ocurre. “Señor Julio, no entiendo. Usted no ha declarado por el mes de septiembre de 2012, pero yo veo que en su registro de compras, en su registro de ventas, en su diario, en su caja, tiene usted que declarar”.

Entonces, como estoy omiso a la presentación de la declaración jurada del mes de septiembre, el auditor me entrega a mí un requerimiento y me dice: “Tiene usted tres días para presentar la declaración de septiembre”, y yo simple y llanamente, no le hago caso al requerimiento. Allí es cuando se configura la causal del numeral 9.

Diez, y esta también me acalambra un poco, ahorita les explico: “Omite a uno o más trabajadores al presentar las declaraciones relativas a los tributos que graven las remuneraciones de estos”. Como ustedes saben, ahora tenemos el famoso T-Registro y

el PLAME y esta causal se configura cuando la administración tributaria o la SUNAFIL, la Superintendencia Nacional de Fiscalización Laboral, llegue a nuestras empresas con los archivos del T-Registro y del PLAME y constate que nosotros hemos declarado en el T-Registro a cinco trabajadores y tenemos ocho. Esa es la idea.

Si esa circunstancia se presenta, allí surge la responsabilidad solidaria objetiva para con el representante legal.

El numeral once nos dice: “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”.

Acá me salgo un poquito del tema de la responsabilidad solidaria pero vale la pena el comentario. Vamos con un segundo tribu-tip: en el nuevo RUS es sumamente importante revisar el tema de los ingresos anuales. Es sumamente importante porque lo que la SUNAT ha estado detectando en las últimas intervenciones de estos sujetos es que, como son sujetos que no tienen la educación necesaria para saber qué están haciendo, uno pregunta y le dicen: “Yo pago 20”.

El tema es que hay reglas y entonces hay que revisar bien a estos sujetos porque la SUNAT los está sacando del nuevo RUS y los está mandando de manera directa al régimen general. Eso es impresionante porque, de no tener contabilidad a tener que llevar contabilidad completa dependiendo del monto de ingresos anuales, el cambio es bastante fuerte.

¿Por qué? Me excluyen del nuevo RUS y me dicen: “No has hecho pagos, no has presentado declaraciones juradas mensuales, no has hecho los pagos a cuenta, no llevas libros, no has presentado declaración jurada anual del impuesto a la renta. Estás omiso en todo”, multa tras multa tras multa.

En el caso del régimen especial del impuesto a la renta, yo siempre les digo a mis clientes que tengan especial cuidado en este tema porque hay actividades que están expresamente excluidas del RER, al igual que en el nuevo RUS pero en el RER es un poquito más dramático el tema. ¿Por qué? Porque las actividades que están excluidas son nombres genéricos. Lo que está consignado en el Decreto Legislativo 968 —que es la norma que modificó el RER original del 938—, establece y comprende actividades genéricas y, para saber exactamente qué actividades están comprendidas en cada una de esas exclusiones, hay que irnos a revisar la SIU en la versión 4.0.

Allí recién vamos a poder saber y comprender a cabalidad cuáles son las actividades que quedan excluidas del régimen especial de renta. Hay que tener muchísimo cuidado sobre este tema.

Lo que pasa es lo siguiente, volviendo al tema de responsabilidad: si llega el fiscalizador de SUNAT y lo que encuentra es que esta empresa está indebidamente acogida en el régimen especial del impuesto a la renta, la determinación de deuda tributaria que se haga en ese procedimiento de fiscalización sustenta de manera automática por esta causal numeral once que esa deuda de la empresa también pueda

ser exigida mediante responsabilidad solidaria a los representantes legales. Ese es el problema: no hay más que probar.

Esta empresa esta indebidamente acogida al RER y les comento un caso que he tenido: se trata de una cabina de Internet, un señor que abrió varias cabinas de Internet, tiene cuatro cabinas de Internet y, cuando llega la SUNAT, le dice: "Señor, usted está indebidamente [...]". "¿Por qué?" "Porque la actividad en cabinas de Internet está comprendida dentro de la exclusión". "En ninguna parte se mencionan cabinas de Internet". "No, señor, lo que pasa es que hay una exclusión genérica que se llama actividades informáticas y conexas y, si usted va a la SIU busca el rubro y busca el rubro de actividades informáticas y conexas, verá que ese es un rubro genérico y una de las actividades específicas son los locales públicos de Internet. Eso se considera una actividad informática y conexas, es una de las modalidades. Entonces, como consecuencia de eso, usted está indebidamente acogido al RER y lo que corresponde en este momento es determinar deuda tributaria, no solo por el período de revisión sino por todos los períodos no prescritos porque usted no ha presentado ninguna declaración jurada de impuesto a la renta, los pagos que ha efectuado como RER se consideran pagos parciales de los pagos a cuenta correspondientes. No está llevando contabilidad completa, no ha presentado declaración jurada".

En resumen, quiebra; quiebra e infarto. Mucho ojo con este tema. Además, reitero: si la administración tributaria determina deuda por estar indebidamente acogido al nuevo RUS y al RER, esa determinación por acogimiento indebido trae como consecuencia la atribución automática de responsabilidad solidaria. Mucho ojo con ese tema.

Ahora, hemos visto once causales que son nueve bastante cercanas al delito y dos que nos acalambran, la de no habidos y esta última, la once. Pero el tema que quiero reforzar acá es el siguiente: si no nos encontramos ante ninguna de las presunciones objetivas, algunas de estas once causales que hemos mencionado, corresponde que la administración tributaria demuestre que las actuaciones de los representantes legales fueron hechas con dolo, con negligencia grave o con abuso de facultades.

Entonces, barbas en remojo; ponemos las cosas también en perspectiva y vemos que el tema es un poquito más complicado. La pregunta que entonces viene acá es cuál es el procedimiento que debe seguir la SUNAT para atribuir la responsabilidad solidaria.

El artículo 20 A del Código Tributario, "Efectos de la responsabilidad solidaria" dice: "Para que surta efectos la responsabilidad solidaria, la Administración Tributaria debe notificar al responsable", al responsable solidario, se entiende, "la resolución de determinación de atribución de responsabilidad".

Entonces una esquelita, una cartita, una llamada telefónica, una comunicación, ¿puede atribuir responsabilidad solidaria? La respuesta es que no. Lo que se necesite es que la administración tributaria notifique a la persona a la que considera como

responsable solidario, le notifique una resolución de determinación donde además de atribuirle la calidad de responsable solidario, en esa misma resolución de determinación se señale cuáles son las causas por las que se considera él como responsable solidario y además el monto de la deuda por la cual se le considera responsable.

Ojo con este tema: tiene que llegar; así como a la empresa producto de una fiscalización le llega una resolución de determinación diciendo: “Esta es la deuda de la empresa”, del mismo modo estamos hablando de que tiene que haber un procedimiento de auditoría y en ese procedimiento de auditoría es donde se obtiene la información documental necesaria para que la SUNAT demuestre que se está ante un caso de responsabilidad solidaria.

Pero, es más: en los casos de responsabilidad objetiva y en los casos de responsabilidad con dolo presunto, las once causales que hemos visto, en cualquier caso siempre es necesario que la administración tributaria notifique la resolución de determinación. No hay nadie, ninguna administración tributaria ni ningún funcionario que pueda acercarse donde nosotros y decir: “Págame porque te considero responsable solidario”. Eso no es así.

Este es un procedimiento sumamente formal, sumamente rígido y hay que dar todos los pasos legales perfectamente dados porque, si falla algo desde el punto de vista administrativo, la atribución de la responsabilidad solidaria simple y llanamente no opera.

Conclusiones importantes. La atribución de responsabilidad solidaria solo puede realizarse durante una auditoría o una verificación. ¿Por qué? Porque en esa auditoría o en esa verificación se cuenta con la información necesaria para establecer cuáles fueron los actos y decisiones que motivaron el pago de tributos. En esa auditoría o verificación se puede conocer quién tomó las decisiones de dejar de pagar los tributos y eso es posible conocerlo porque en una auditoría o en una verificación es donde se pueden ejercer todas las facultades con las que cuenta la administración tributaria.

Entonces, esta resolución de determinación de atribución de responsabilidad solidaria debe precisar necesariamente sin que falte alguno de estos dos temas: uno, las razones, motivos y sustento legal por los que se atribuye la responsabilidad solidaria a una persona en concreto. Dos, el importe de la deuda por la cual se le considera responsable.

Se los pongo desde otro punto de vista: si a mí me llega una resolución de determinación de atribución de responsabilidad solidaria sin alguno de estos dos puntos, esa atribución de responsabilidad es nula. Es así de simple, nula porque no hay cumplido con los requisitos legales.

Entonces, ¿cuál es la secuencia que va a seguir la SUNAT? Hoy por hoy no hay normas tributarias que establezcan cuál es el procedimiento específico aprobado por la SUNAT, por lo que tiene que remitirse al procedimiento ordinario de fiscalización. La idea sería así: en primer lugar, lo que tenemos acá es que la SUNAT detecta el no pago

de tributos o de multas y, como consecuencia de esa detección, va a auditar a ese contribuyente, no para determinar deuda, sino para conocer las razones del no pago, por qué no está pagando.

Al intentar conocer las razones del no pago, va a verificar si hay causal objetiva o subjetiva para atribuir la responsabilidad solidaria. Si encuentra que hay una causal, pues atribuye la responsabilidad. Esa es la idea.

¿Hasta aquí estamos bien? ¿Alguna pregunta?

Edú González Palomino

Tenemos aquí preguntas en el chat, doctor, que le comento. Miguel señala: “¿Qué pasa si te clonaron los comprobantes de pago? ¿También se considera como delito y por ende hay responsabilidad solidaria?”.

Dr. Julio Raggio Villanueva

La respuesta es sí. Si te clonaron los comprobantes de pago y tú sabías que estaban clonados y aun así no hiciste nada, te pueden considerar como cómplice. Pero, si te clonaron los comprobantes de pago y tú no participaste en esta clonación, porque ya ha pasado en varios casos que es la propia imprenta la que manda imprimir los comprobantes adicionales porque ella es la que tiene el control de las autorizaciones de impresión. Entonces, claro, de hecho la administración tributaria y la fiscalía va a mirar a ti Miguel, y va a decir: “Tú sabías”.

Te corresponde más bien a ti defenderte en ese sentido y decir: “Soy absolutamente inocente, no sabía que estaban clonando”. Allí no cabe la atribución de la responsabilidad solidaria, pero va a haber que demostrar ese tema porque te aseguro — y creo que es parte de tu pregunta—, estoy casi convencido de que, mientras duren las investigaciones fiscales, la SUNAT sí va a proceder a atribuirte la responsabilidad solidaria y vas a tenerla que pelear.

Edú, te escucho. Segunda pregunta.

Edú González Palomino

Digamos que yo fui gerente de una empresa en 2009 y la empresa ya se encuentra suspendida y después de la auditoría resulta que soy responsable solidario. ¿La cobranza coactiva chocaría con mis bienes personales sabiendo que la empresa ya está extinta y no tiene ningún bien?

Dr. Julio Raggio Villanueva

La respuesta lamentablemente es que sí. Esta es una situación bien importante y por eso les decía al inicio de la sesión que tengan mucho cuidado con lo que dice su ficha RUC.

Voy a reformular el caso a ver si es exactamente lo que me dices: yo fui gerente en 2009 pero nunca me preocupé en saber si es que, a pesar de haber sido solo en el año 2009, me dieron de baja en la SUNAT. Ahora yo ya me enteré de que esa empresa está en la condición de suspensión temporal pero yo sigo figurando como gerente ante el RUC. Si viene la SUNAT y determina, ¿me puede afectar a mí? Sí. ¿Me puede atribuir responsabilidad solidaria? Sí.

La responsabilidad solidaria se vuelve objetiva y se inicia un procedimiento de cobranza coactiva. ¿Van a afectar mi patrimonio, mi carro, mi casa, mi terreno, mi negocio para hacer pago, para cobrarme con esos bienes, con mis bienes, y pagar la deuda de la empresa de la cual yo fui gerente? La respuesta es sí.

Por eso es que es tan importante que, cuando uno sale de una empresa y haya tenido algún cargo directivo, y más aun si ha sido representante legal, que se inscriba rápidamente en los registros públicos el cambio de representante y se deje claramente establecido que yo ya no tengo ninguna participación en la toma de decisiones. Pero es un tema que normalmente nos olvidamos. Edú.

Edú González Palomino

Liliana nos pregunta: “¿Qué pasa si solo hay un responsable tributario y no tiene los medios para pagar?”

Dr. Julio Raggio Villanueva

Si el no pago de los tributos se debe a causales que no encajen dentro de lo que puede considerarse como actitud dolosa, negligente grave o con abuso de facultades, eventualmente se podría evaluar el inicio de un procedimiento concursal Indecopi para que eventualmente esta persona, si ya no cuenta con los medios, sea declarada en quiebra. Esa sería mi respuesta.

Edú González Palomino

Doctor Julio: en este caso de la pregunta anterior, si el gerente general sabe que ya tiene una cobranza coactiva y que se lo pueden imponer a él como representante legal, antes que me notifiquen como gerente, como persona, ¿yo podría en este caso cambiar de gerencia a otra persona? Si soy accionista, ¿podría enajenarme tal vez de esas acciones y darle esas acciones a una persona que tal vez no tuviera tanto patrimonio como para salvaguardar mi patrimonio?

Dr. Julio Raggio Villanueva

Sí y no. Ojo con el tema ese de transferencia patrimonial porque yo veo con sorpresa y un poquito de preocupación a la vez que hay muchos abogados que recomiendan eso: “Transfiere tu patrimonio, ponlo a salvo”. Eso es lo que suelo escuchar. ¿Pero saben qué pasa, señores? Desde junio del año pasado cuando se

modificó la Ley Penal Tributaria este tipo de actos, ese traslado de bienes cuando uno ya está con deudas tributarias, puede ser considerado como sustracción patrimonial y es una modalidad de delito tributario.

Como es una modalidad de delito tributario, eventualmente el fiscal podría solicitar al juez que deje sin efecto las transferencias anteriores para se reintegren y restituyan el patrimonio original de ese gerente que ha sido considerado responsable solidario y poderse hacer un cobro.

Claro, pongamos las cosas en perspectiva: estamos hablando de un trámite legal sumamente largo, engorroso, complicado y que va a tomar varios años, pero les estoy respondiendo a lo que podría ocurrir. Edú, te escucho.

Edú González Palomino

Doctor, Demetrio nos pregunta: "Si fuese una empresa de sociedad de responsabilidad limitada, ¿le afectaría al gerente general con sus bienes propios?"

Dr. Julio Raggio Villanueva

Sí, porque acuérdate de que la atribución de responsabilidad solidaria lo que busca es tener un sujeto a quien cobrar la deuda de la sociedad de responsabilidad limitada. O sea, la idea de la responsabilidad solidaria es tener dos o más sujetos, empresas o personas naturales, a quienes cobrar la misma deuda de la SRL. Entonces, si es considerado responsable solidario el gerente de la SRL, la SUNAT va a poderle exigir y aplicar a él los mismos procedimientos que al deudor original, incluyendo la cobranza coactiva de sus costes.

Edú González Palomino

Por favor escriban sus preguntas en chat. ¿Podemos proseguir, doctor?

Dr. Julio Raggio Villanueva

Listo, entonces. Vamos terminando ya. Notificada la resolución de determinación de atribución de responsabilidad solidaria, ¿debo pagar de manera inmediata? La respuesta es bien sencilla: no, solamente debemos pagar cuando la resolución de determinación tenga la condición de exigible.

Ojo, a mí me están diciendo: "Oye, Julio, tú vas a pagar la deuda de tu empresa", y yo digo: "¿Y yo por qué? No, yo no voy a pagar". ¿Qué cosa quiero decir con esto? Que todo responsable solidario tiene el derecho a impugnar la resolución de determinación de atribución de responsabilidad y yo puedo impugnar tanto las razones por las que se me considera responsable como el monto de la deuda y puedo presentar un reclamo contra ambos aspectos, sea total o parcial, y por todos los tributos o por todos los períodos atribuidos.

Acuérdense de que en esta resolución de atribución de responsabilidad la SUNAT tiene que detallar, por cada período, cuáles son los hechos por los que se me considera responsable, cuáles son las razones, los hechos o las circunstancias de las decisiones jurídicas que motivaron que la SUNAT me considerara responsable. Yo tengo derecho a impugnar todo ello.

Esta diapositiva un poquito complicada se las explico rápidamente. La idea es la siguiente: a la empresa le han notificado una resolución de determinación con deuda tributaria y la empresa, dentro del plazo legal, presentó su reclamo. Como presentó su reclamo, la deuda de la empresa se vuelve no exigible y por eso es que vemos acá la línea roja, para simbolizar y demostrar que es deuda no exigible.

Con posterioridad a la presentación del reclamo, se le notifica al gerente general la resolución que atribuye su condición de responsable solidario. Como todavía estamos discutiendo la deuda, como todavía el reclamo está en trámite y no estamos hablando de una deuda que es exigible, entonces al encontrarnos en esta situación, este gerente general a quien se le atribuye la responsabilidad solidaria puede discutir los dos aspectos: las razones por las que se me considera como responsable solidario y, en segundo lugar, el monto de deuda que se me pretende cobrar. ¿Se entendió? ¿Va bien? Perfecto.

Sin embargo, podría ser que eso no ocurra en la siguiente situación, en esta situación el tema varía un poquito: a la empresa se le notifica la resolución de determinación con deuda tributaria y la empresa, dentro del plazo legal, interpone el recurso de reclamo, interpone el recurso de apelación, se eleva ante el Tribunal Fiscal y, a pesar de interponer reclamo y apelación, el Tribunal Fiscal emite una resolución en la cual dice: “Prosígase con la cobranza”. Oye, eso significa que aquí, durante el proceso contencioso, ya se discutió si procede o no procede la cobranza de la deuda. Por eso es que al final tenemos ahora una resolución firme. El tribunal dice: “Va a la cobranza”.

Después de que ya tenemos esta resolución —por eso la línea está verde, porque ya la deuda es exigible— recién se le notifica, después de todo este procedimiento, al contribuyente, al gerente general la resolución que le considera responsable solidario. El gerente todavía tiene el derecho de impugnar, el derecho constitucional al reclamo, pero en este caso él solo va a poder discutir cuáles son las causales por las que se le considera como responsable solidario.

Él ya no va a poder discutir el monto de la deuda y esto es así porque ya se discutió antes. Ya hubo acá un proceso de discusión de la deuda tributaria y ya hasta el Tribunal Fiscal hubo la apelación y el Tribunal Fiscal dijo: “Prosígase con la cobranza”. Por eso, en este caso, yo no puedo discutir los dos temas sino solamente uno de ellos. ¿Cuál? Las razones por las que me consideran responsable solidario.

Vamos cerrando. ¿Cuál es el plazo con el que cuenta la administración tributaria para atribuir la responsabilidad solidaria? El plazo de prescripción de los tributos: cuatro, seis o diez años. Si la deuda de la empresa ya está en cobranza coactiva, ¿puede la

SUNAT iniciar un procedimiento para atribuir la responsabilidad solidaria? La respuesta es sí, pero existen algunas restricciones.

Me explico: cobranza coactiva está cobrando en este momento deuda correspondiente al año 2002. ¿Quiero empezar un procedimiento de atribución de responsabilidad solidaria? Eso implica que cobranza coactiva no la hace porque no está autorizada para hacer una auditoría. Tendría que solicitarle a fiscalización para que haga una auditoría o una verificación respecto de lo que ocurrió en el año 2002 y la verdad no creo que lo vaya a hacer porque además allí sí nosotros podríamos oponer una prescripción. Allí sí ya nosotros podríamos decir: “Perdiste la oportunidad, hay otro ocupando tu lugar”. Entonces, se le fue el tren.

Finalmente y rápidamente, las comunicaciones de SUNAT. ¿Cuál es la situación? Desde septiembre de 2012 la SUNAT viene notificando esta famosa comunicación de inicio de procedimiento de atribución de responsabilidad solidaria a los representantes legales de contribuyentes que tienen deuda en cobranza coactiva.

Hemos encontrado dos etapas: una primera totalmente ilegal donde esta comunicación ha estado siendo notificada en los domicilios reales, en las casas de los representantes legales, y una segunda etapa en la que se corrige este defecto inicial y donde la notificación de la comunicación de inicio de la responsabilidad se ha efectuado en el domicilio fiscal de las empresa de las cuales son representantes legales.

Esta comunicación contiene el aviso del posible inicio del procedimiento de atribución de responsabilidad puesto que existen deudas pendientes de pago en cobranza coactiva. Entonces, ¿cuál es el hecho objetivo? Deudas tributarias pendientes de pago. ¿Pero será posible que la administración pueda iniciar el procedimiento de auditoría por estas deudas?

Esta comunicación, más allá de realmente iniciar el procedimiento de atribución, lo que busca es meter miedo, busca reacciones rápidas por parte de los contribuyentes que tienen deuda y busca que la deuda en cobranza se pague en el plazo más breve, generar riesgo ante el no pago de las deudas y que los representantes legales tomen conciencia de las consecuencias tributarias ante un no pago. Esa es la idea.

Sin embargo, hay que considerar que estas esquelitas, estas comunicaciones de SUNAT, tuvieron algunos efectos. La comunicación está dirigida a los representantes legales vigentes que pueden ser distintos de los representantes de la época en la que se generó la deuda, y esto ya lo hemos visto, lo hemos conversado.

Entonces, ¿puede ser que la SUNAT atribuya responsabilidad tributaria solidaria a dichos sujetos? La respuesta es que depende: si son representantes legales distintos de los que estaban en la época en que se generó la deuda, la respuesta es que no. Pero, si son los mismos representantes legales, habría que ver. ¿Y variará la situación de existir una causal de responsabilidad objetiva? Igual tendría la SUNAT que iniciar un procedimiento de verificación o de fiscalización para revisar si es que existe esa causalidad objetiva en los años en que se generó la deuda. Es un tema complicadito.

Algunos efectos: se han notificado comunicaciones a representantes cuyas empresas no tienen deuda exigible y ahí sí se equivocaron, metieron la pata de cabo a rabo. Se han notificado comunicaciones por deudas que formalmente sí estaban en cobranza coactiva, pero que ya se habían presentado las comunicaciones de compensaciones de créditos o aplicación de detracciones ingresadas como recaudación, con lo cual se evidencia que no se hizo un buen filtrado de a quiénes se estaba notificando.

Finalmente, este tema de las comunicaciones de SUNAT, como la mayoría de estas comunicaciones representan un grave problema porque se trata de procedimientos no reglamentados y además ya lo hemos visto: las acciones de SUNAT pueden no ajustarse a sus facultades legales por notificación al domicilio real, que no está autorizado para hacer eso.

Además, podría presentarse otro problema: que esas notificaciones están vinculadas a períodos tributarios ya cerrados por auditorías previas. Entonces, ¿qué hacer en caso de recibir una comunicación de la SUNAT? Lo primero, verificar si en realidad existen deudas exigibles pendientes de pago, verificar si se está en alguno de los supuestos de responsabilidad objetiva y verificar si en realidad el no pago de tributos se debe a una acción dolosa; es decir, a una acción consciente, voluntaria e intencional de no pagar.

Recordemos: la SUNAT está en la obligación de demostrar que hubo una participación directa y efectiva del representante, que el representante tomó la decisión de no pagar los tributos y tomó esa decisión cuando sí se tenían los recursos necesarios para pagar. Esto es lo que tiene que demostrar la administración tributaria. Si no logra demostrarlo, la atribución de responsabilidad no se puede dar.

Pues nada, eso es todo. Llegamos al fin. Un poquito más allá de las seis, pero creo que valía la pena atender las consultas. Edú, me pongo a tu disposición.

Edú González Palomino

Doctor Julio, ¿me escucha ahora?

Dr. Julio Raggio Villanueva

Ahora sí.

Edú González Palomino

Doctor Julio, interesante el teleseminario. Hemos aprendido mucho. Nos toca a nosotros implementar, comenzar a ejecutar cada una de sus recomendaciones que hemos escuchado el día de hoy. Doctor Julio, muchísimas gracias. Sus palabras finales, sus recomendaciones a los socios del Clubdecontadores.com.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Pues nada, además de agradecerles la oportunidad, solamente recordarles, así como amigo, que tienen que estar siempre atentos a dos temas: el primero de ellos es la ficha RUC, los datos que están allí, más ahora que ya saben el tema de la responsabilidad que podría acarrearles. Lo segundo es tener siempre toda la documentación en orden y los papeles vinculados a este tipo de situaciones porque lo que la SUNAT va a buscar es ese documento, ese papel donde se acredite que alguien tomó la decisión de no pagar. Entonces, hay que tener cuidado con esa documentación. Nada más.

Edú González Palomino

Muchísimas gracias, doctor Julio. ¿Cualquier pregunta adicional que pudieran hacer o contactar con su persona, doctor Julio?

Dr. Julio Raggio Villanueva

Sí, por supuesto. Acá al final de la diapositiva está mi correo el cual veo todo el día.

Edú González Palomino

Bien, muchísimas gracias y un abrazo, doctor Julio. Nos estamos reencontrando en otro teleseminario que vamos a programar con su persona.

Dr. Julio Raggio Villanueva

Ok, perfecto.

Edú González Palomino

Muchísimas gracias, y gracias también a todos los socios que han participado en el día de hoy.

Llegamos al final...

Hemos llegado al final de la presente edición. Solo me resta pedirte un favor.

¿Me puedes dar tu retroalimentación? Esto sin duda nos servirá para planear futuras ediciones.

Por lo pronto, nos “vemos” en el foro, en los audio y video clips, en futuras charlas en vivo y en el resto de espacios provistos por el ClubdeContadores.com

Hasta una próxima edición

Edú González Palomino
Gerente General



Club De Contadores

info@ClubdeContadores.com