



Firmado Digitalmente por
CHARCA HUAASUPE Walter Tito
FAU 20131370645 soft
Fecha: 15/11/2023 15:52:24 COT
Motivo: En señal de conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 09436-2-2023

EXPEDIENTE N° : 9689-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Responsabilidad Solidaria
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 10 de noviembre de 2023

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con R.U.C. [redacted] emitida el 7 de mayo de 2015 por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación [redacted] a través de la cual le atribuye la responsabilidad solidaria respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación [redacted]

[redacted] y Resoluciones de Multa [redacted] giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de setiembre a diciembre de 2011 e Impuesto General a las Ventas de setiembre, noviembre y diciembre de 2011 y por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 5 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, correspondientes al Consorcio [redacted]

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que la atribución de responsabilidad solidaria al recurrente se sustentó en la calidad de representante legal del Consorcio [redacted] que ostenta desde el 25 de agosto de 2011 hasta la actualidad, lo que comprende los períodos involucrados con las deudas atribuidas, y debido a que se advirtió el incumplimiento de obligaciones tributarias por dolo, negligencia grave o abuso de facultades, al no haberse presentado los libros y registros contables que estaba obligado a llevar, verificándose el supuesto previsto por el numeral 2 del tercer párrafo del artículo 16° del Código Tributario.

Que el recurrente sostiene que no se evidencia dolo por parte del Consorcio [redacted] pues este llevó contabilidad y presentó oportunamente los Registros de Compras y de Ventas, así como cumplió con sus obligaciones formales y pago de tributos y no llevó dos o más juegos de libros ni ha efectuado registros con distintos asientos para una misma contabilización, además, que si bien no llevó contabilidad completa ello no implica la ocurrencia de dolo y solo sería pasible de multa.

Que alega que mediante escrito presentado en respuesta al Requerimiento [redacted] el Consorcio [redacted] adjuntó el Registro de Compras N° 1 y que en los Anexos de las Resoluciones de Determinación [redacted] se indicó que reparó el crédito fiscal de las facturas consignadas en el Registro de Compras exhibido.

Que mediante la Resolución de Determinación [redacted] (folios 166 a 173), la Administración imputó responsabilidad solidaria al recurrente en virtud de lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 16° del Código Tributario, al considerar que era representante legal del Consorcio [redacted] respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación [redacted]

[redacted] y Resoluciones de Multa [redacted] giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de setiembre a diciembre de 2011 y por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.



Firmado Digitalmente por
CASTANEDA ALTAMIRANO
Victor Eduardo FAU
20131370645 soft
Fecha: 15/11/2023 15:45:57
COT
Motivo: Soy el autor del documento



Firmado Digitalmente por
TERRY RAMOS Carmen Ines
FAU 20131370645 soft
Fecha: 15/11/2023 14:35:57
COT
Motivo: Soy el autor del documento



Firmado Digitalmente por
TOLEDO SAGASTEGUI
Claudia Elizabeth FAU
20131370645 soft
Fecha: 15/11/2023 14:49:17
COT
Motivo: Soy el autor del documento



Tribunal Fiscal

Nº 09436-2-2023

Que, en tal sentido, la materia en controversia consiste en determinar si la mencionada atribución de responsabilidad solidaria se encuentra arreglada a ley.

Impuesto General a las Ventas de setiembre, noviembre y diciembre de 2011 e infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

Que de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 16° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF¹, aplicable al caso de autos, están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de representantes, con los recursos que administren o que dispongan, los representantes legales y los designados por las personas jurídicas; existiendo responsabilidad solidaria en este caso, cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias del representado.

Que el numeral 1 del tercer párrafo del referido artículo, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario no lleva contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos, entendiéndose a tal efecto que el deudor no lleva contabilidad, cuando los libros o registros que se encuentra obligado a llevar no son exhibidos o presentados a requerimiento de la Administración, dentro de un plazo máximo de 10 días hábiles, por causas imputables al deudor tributario.

Que, asimismo, el último párrafo del indicado artículo, incorporado por Ley N° 27335, señala que, en todos los demás casos, corresponde a la Administración probar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades.

Que mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 07949-5-2016 se analizó lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 16° del Código Tributario, mencionando que tanto los representantes legales de las personas jurídicas y los designados como representantes por las personas jurídicas, están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales de las personas jurídicas, por lo que resultaba relevante establecer previamente si el consorcio califica como una persona jurídica en el marco de lo dispuesto por la legislación societaria o por la legislación especial del tributo (deuda) que se le pretende atribuir.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 438° de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, los contratos asociativos son aquellos que crean y regulan relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes. Agrega dicho artículo que el contrato asociativo no genera una persona jurídica, debe constar por escrito y no está sujeto a inscripción en el registro.

Que, asimismo, la citada ley prevé en su artículo 439° que, para el cumplimiento del contrato, cada contratante está obligado a efectuar las contribuciones en dinero, bienes o servicios establecidos en éste. Al respecto, se precisa que, si no se hubiera indicado el monto de las contribuciones, las partes se encuentran obligadas a efectuar las que sean necesarias para la realización del negocio o empresa, en proporción a su participación en las utilidades².

Que uno de los contratos asociativos regulados por la Ley General de Sociedades es el de consorcio³, por lo que a éste le son atribuibles las características de los contratos asociativos y aplicables las reglas comunes previstas para aquellos.

Que el artículo 445° de la citada ley define al contrato de consorcio como aquel mediante el cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, manteniendo cada una su propia autonomía. Asimismo, se prevé que corresponde a cada contratante realizar las actividades propias del consorcio

¹ Idéntica redacción se tiene en el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, publicado en el diario oficial "El Peruano" el 22 de junio de 2013.

² Asimismo, se prevé que la entrega de dinero, bienes o la prestación de servicios se harán en la oportunidad, el lugar y la forma establecida en el contrato. A falta de estipulación de las partes, se aplicarán las normas previstas para los aportes establecidas en dicha ley, en cuanto sea posible.

³ Según fundamentos del Acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de 30 de julio de 2012 recogida en la Resolución de observancia obligatoria.



Tribunal Fiscal

Nº 09436-2-2023

que se le encarguen y aquéllas a que se ha comprometido y que, al hacerlo, debe coordinar con los otros miembros del consorcio conforme con los procedimientos y mecanismos previstos en el contrato.

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

Que, en efecto, son características del contrato de consorcio el hecho de que no se crea a través de éste una persona jurídica, por lo que no cuenta con razón o denominación social y patrimonio propio.

Que, al no existir una personería jurídica independiente, es indispensable y característico de este contrato la participación activa y directa de cada uno de los contratantes y la vinculación directa de éstos con los terceros. Asimismo, es consecuencia de esta falta de personería jurídica que los bienes que se afecten al cumplimiento de la actividad a que se han comprometido los contratantes, continúen siendo de propiedad exclusiva de éstos y que la adquisición conjunta de determinados bienes se regule por las reglas de la copropiedad⁴.

Que, de otro lado, en cuanto a la responsabilidad de las partes contratantes, se ha previsto que cada una de ellas se vinculará individualmente con terceros en el desempeño de la actividad que le corresponde en el consorcio, por lo que éstas adquieren los derechos y asumen las obligaciones que correspondan a título particular⁵. Asimismo, la ley dispone que en sus relaciones con terceros la responsabilidad entre consorciados será solidaria sólo si así se pacta en el contrato o lo dispone la ley⁶.

Que, por consiguiente, se tiene que cuando se celebra un contrato de consorcio, las partes intervinientes unen esfuerzos para participar activamente en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico sin que exista "affectio societatis". Dicha característica ha sido recogida por la ley, la cual dispone que este contrato no implica la creación de una persona jurídica distinta y separada de los contratantes, por lo que solo existe un contrato que regula las relaciones y responsabilidades que surgen de este, así como los derechos que corresponden a cada una de las partes, el régimen y los sistemas de participación en los resultados del consorcio, entre otros.

Que se tiene también que, debido a dicha falta de personalidad jurídica, el consorcio no cuenta con un patrimonio propio distinto al de los contratantes, a diferencia de lo que sucede en una sociedad, sino que los bienes que se afectan para el cumplimiento del contrato permanecen en la esfera patrimonial de los consorciados. Incluso, de adquirirse bienes estos serán propiedad de aquellos, quienes tendrán calidad de copropietarios.

Que, ahora bien, en cuanto a la actividad de los consorciados y su responsabilidad, se ha dispuesto que cada uno se relacionará con terceros de manera individual, asumiendo obligaciones que le son propias y entre ellos solo habrá responsabilidad solidaria en caso que así se haya pactado o si lo ordena la ley.

⁴ Artículo 446° de la Ley General de Sociedades.

⁵ Artículo 447° de la citada ley.

⁶ Artículo 447° de la Ley General de Sociedades. Adicionalmente, resultan ilustrativos el artículo 18° del Texto Único Ordenado del Código Tributario y el artículo 36° del Decreto Legislativo N° 1017, Decreto Legislativo que aprueba la Ley de Contrataciones del Estado. El primero dispone que: "...son responsables solidarios, los sujetos miembros o los que fueron miembros de los entes colectivos sin personalidad jurídica por la deuda tributaria que dichos entes generen y que no hubiera sido cancelada dentro del plazo previsto por la norma legal correspondiente, o que se encuentre pendiente cuando dichos entes dejen de ser tales". Asimismo, el segundo artículo citado señala que en los procesos de selección pueden participar distintos postores en consorcio, sin que ello implique crear una persona jurídica diferente, para lo cual es necesario acreditar la existencia de una promesa formal de consorcio, la cual se perfeccionará una vez consentido el otorgamiento de la buena pro y antes de la suscripción del contrato. Asimismo, se dispone que las partes del consorcio responderán solidariamente ante la entidad por todas las consecuencias derivadas de su participación individual en el consorcio durante los procesos de selección, o de su participación en conjunto en la ejecución del contrato derivado de éste. También agrega que quienes participan en consorcio deben designar un representante común con poderes suficientes para ejercitar los derechos y cumplir las obligaciones que se deriven de su calidad de postores y del contrato hasta la liquidación del mismo.



Tribunal Fiscal

N° 09436-2-2023

Que, en tal sentido, el consorcio es un contrato asociativo, que crea y regula relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes, sin embargo, dicho contrato no genera una persona jurídica para efectos societarios.

Que en lo que respecta a las deudas por el Impuesto General a las Ventas de setiembre, noviembre y diciembre de 2011, si bien el consorcio no constituye una persona jurídica para efectos societarios, corresponde determinar si para efecto del mencionado tributo se le considera como tal – persona jurídica – supuesto en el cual bien sería de aplicación el citado numeral 2 del artículo 16° del Código Tributario.

Que de acuerdo con el artículo 9° Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, en los numerales 9.1 y 9.2, señala que son sujetos del Impuesto en calidad de contribuyentes, las personas naturales, las personas jurídicas, las sociedades conyugales que ejerzan la opción sobre atribución de rentas prevista en las normas que regulan el Impuesto a la Renta, sucesiones indivisas, sociedades irregulares, patrimonios fideicometidos de sociedades tituladoras, los fondos mutuos de inversión en valores y los fondos de inversión y entidades de derecho público o privado, en los supuestos señalados en el citado artículo, agregando en el numeral 9.3 que también son contribuyentes del Impuesto la comunidad de bienes, los consorcios, joint ventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que lleven contabilidad independiente, de acuerdo con las normas que señale el Reglamento.

Que como se aprecia, la Ley del Impuesto General a las Ventas no considera al consorcio, para efecto de su aplicación, como persona jurídica, toda vez que al señalar quienes son sujetos del Impuesto en calidad de contribuyentes trata a las personas jurídicas y a los consorcios en puntos diferentes del artículo 9°, considerando al consorcio como contribuyente del impuesto, mas no como persona jurídica⁷.

Que estando a lo expuesto, dado que los consorcios no tienen la calidad de persona jurídica para efectos societarios ni son considerados como tal para efectos del Impuesto General a las Ventas, no correspondía que la Administración imputara responsabilidad solidaria al recurrente en virtud del numeral 2 del artículo 16° del Código Tributario, por las deudas generadas por Consorcio Alameda de Salaverry respecto del Impuesto General a las Ventas de setiembre, noviembre y diciembre de 2011 y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dicho tributo y períodos, por lo que corresponde revocar la apelada en este extremo y dejarse sin efecto la Resolución de Determinación en tal extremo.

Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de setiembre, noviembre y diciembre de 2011

Que con relación a las deudas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de setiembre, noviembre y diciembre de 2011, cabe indicar que el artículo 14° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que entre los contribuyentes del impuesto se encuentran a las personas jurídicas y otorga tal calidad, para efectos de dicha ley, entre otros, a los consorcios que lleven contabilidad independiente a la de las partes contratantes⁸.

Que, conforme a las normas societarias y el dispositivo legal del Impuesto a la Renta antes citados, se observa que, si bien, para el ordenamiento jurídico común, el consorcio no es considerado persona jurídica, para efectos del Impuesto a la Renta, se le atribuye tal calidad.

⁷ Criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 07949-5-2016 y N° 03461-8-2019.

⁸ El artículo 14° de la indicada ley, dispone que, para los efectos de dicha Ley, se considerarán personas jurídicas, a las siguientes: k) Las sociedades irregulares previstas en el artículo 423° de la Ley General de Sociedades; la comunidad de bienes; joint ventures, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes. A su vez, el artículo 65° de la misma ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979, dispone que los consorcios perceptores de rentas de tercera categoría deberán llevar contabilidad independiente de las de sus socios o partes contratantes. En el caso de contratos que tendrán una duración menor a tres años, cada parte contratante podrá contabilizar sus operaciones o, de ser el caso, una de ellas podrá llevar la contabilidad del contrato, debiendo a tal efecto, comunicarlo a la SUNAT.



Tribunal Fiscal

N° 09436-2-2023

Que por tanto, habiendo definido que el consorcio que lleva contabilidad independiente tiene la calidad de persona jurídica y es sujeto del impuesto conforme lo establece la regulación del Impuesto a la Renta, se advierte que en el caso de Consorcio , en la cláusula décimo cuarta del contrato de su constitución (folio 29), se estipula que la contabilidad y facturación serán llevadas por el consorcio, por lo que al tratarse de un consorcio con contabilidad independiente a la de sus partes contratantes, corresponde proseguir con el presente análisis, y verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el numeral 2 del artículo 16° del Código Tributario, a efectos de la imputación de la responsabilidad solidaria, por las deudas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de setiembre, noviembre y diciembre de 2011.

Que ahora bien, tal como lo ha señalado este Tribunal en las Resoluciones N° 07254-2-2005, N° 06749-2-2006 y N° 00232-3-2010, entre otras, para imputar responsabilidad solidaria a los representantes legales es necesario verificar: (i) Si tenían tal calidad en los períodos acotados por los que se les atribuye responsabilidad solidaria; (ii) Si se encontraban encargados y/o participaban en la determinación y pago de tributos por tales períodos; y, (iii) Si el incumplimiento de obligaciones tributarias ocurrió por dolo, negligencia grave o abuso de facultades del representante.

Que estando a lo expuesto, corresponde determinar si en autos se verifican los requisitos antes señalados, durante los períodos acotados, a fin de imputar responsabilidad solidaria al recurrente con relación a las deudas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de setiembre, noviembre y diciembre de 2011.

a) Condición de representante legal del Consorcio

Que obra en autos el documento denominado "Contrato de Consorcio" de 25 de agosto de 2011 (folios 28 a 31), a través del cual, Obras de celebran un contrato asociativo de consorcio para participar en forma conjunta en la realización de la obra

Que en los incisos 1 a 6 de la cláusula décimo sexta del aludido contrato se establece que los otorgantes designaron a identificado con D.N.I. para que represente al consorcio judicial o extrajudicialmente con las facultades que le confieren los artículos 74° y 75° del Código Procesal Civil; quien cuenta con las facultades de organizar la administración interna y las obras del consorcio; examinar los libros, documentos y operaciones de la oficina dando las órdenes necesarias para el correcto funcionamiento; ordenar pagos y cobros; someter a la totalidad de los socios con toda oportunidad el balance de cada año y sometido a aprobación, la cuenta de ganancias y pérdidas y distribución de utilidades; así como representar al consorcio ante la Superintendencia de Administración - SUNAT y cuidar que la contabilidad este al día, entre otros.

Que debe precisarse que el citado contrato cuenta con la respectiva legalización de firmas ante Notario Público de 31 de agosto de 2011.

Que de autos no se advierte que se haya revocado la calidad de representante legal del Consorcio

Que, en tal sentido, se encuentra acreditado que esto es, el recurrente, era representante legal del mencionado consorcio durante el año 2011, por lo que corresponde determinar si de acuerdo a las atribuciones que se le otorgaron, era responsable por el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la entidad que representaba.

b) Administración o disposición de los recursos del Consorcio

Que de acuerdo a los incisos 7 a 16 de la cláusula sexta del documento denominado "Contrato de Consorcio" se establece que el representante legal del consorcio se encuentra facultado a abrir, cerrar o cancelar y renovar cuentas corrientes, en moneda nacional o extranjera, constituir, afectar y retirar depósitos, retirar y transferir fondos entre cuentas corrientes o a cuentas de ahorros u otras, en moneda nacional o extranjera; abrir, depositar, retirar, constituir y afectar depósitos, cerrar, cancelar y renovar cuentas de ahorros en moneda nacional o extranjera, así como delegar a terceras personas para que



Tribunal Fiscal

Nº 09436-2-2023

efectúen los retiros de las citadas cuentas ante las instituciones de crédito; abrir, cerrar y renovar cuentas a plazos o a la vista, afectar o retirar imposiciones; solicitar y otorgar fianzas y avales, sean individuales, mancomunadas o solidarias con o sin garantía real; comprar, vender, permutar y retirar valores, depositar valores en custodia y retirarlos; solicitar, contratar y suscribir carta fianza, carta de crédito, cartas órdenes, arrendamientos financieros o leasing, se mobiliario o inmobiliario; emitir, depositar, cobrar, comprar, vender, renovar, endosar, entregar en custodia, retirar custodia de giros y certificados, inclusive los certificados judiciales, certificados bancarios en moneda nacional o extranjera, certificado de depósito a plazo fijo en moneda nacional o extranjera, así como cobrar bonos de inversión pública, valores en general y/o cualquier otro título valor de cualquier naturaleza; constituir, endosar, renovar y retirar warrants, documentos o conocimiento de embarque, certificados de depósito; depositar certificados de acciones, cobrar y otorgar recibos y cancelaciones; en lo referente a la utilización y manejo de título valores, en el caso de letras, aceptar, afectar, avalar, cobrar, endosar, descontar, negociar, girar o emitir, protestar, reaceptar y renovar, en el caso de pagarés y vales a la orden, avalar, cobrar, descontar, endosar, negociar, protestar, refinanciar, suscribir o emitir y renovar, en el caso de cheques, cobrar, endosar para abono con saldo y girar sin saldo en sobregiro, de modo general aceptar reaceptaciones girando nuevos títulos valores, preñarlos, depositarlos en custodia y/o garantía o retirarlos.

Que habiéndose determinado que el recurrente tenía la calidad de representante legal de Consorcio durante el año 2011, y estando a lo establecido en la cláusula décimo sexta del "Contrato Consorcio", se aprecia que aquel tenía la administración de los recursos del aludido consorcio, entre ellos, el económico y financiero y respondía por este frente a la Administración Tributaria, por lo que se encontraba encargado de la determinación y pago de las obligaciones tributarias, no habiendo, en todo caso, el recurrente acreditado lo contrario, por lo que corresponde analizar si el incumplimiento de dichas obligaciones a cargo de Consorcio se debió a que el recurrente actuó con dolo, negligencia grave o abuso de facultades.

c) El incumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la empresa ocurre por dolo, negligencia grave o abuso de facultades del representante legal

Que el primer y segundo párrafos del artículo 65° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1086, aplicable al caso de autos, disponen que los perceptores de rentas de tercera categoría cuyos ingresos brutos anuales no superen las 150 UIT deberán llevar como mínimo un Registro de Ventas, un Registro de Compras y Libro Diario de Formato Simplificado, de acuerdo con las normas sobre la materia; asimismo, que los demás perceptores de rentas de tercera categoría están obligados a llevar contabilidad completa.

Que el inciso b) del tercer párrafo del anotado artículo 65° indica que, mediante Resolución de Superintendencia, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá establecer los libros y registros contables que integran la contabilidad completa a que se refiere dicho artículo.

Que el artículo 38° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 118-2008-EF, indica que para efecto de la aplicación del primer y segundo párrafos del artículo 65° de la anotada ley se considerarán los ingresos obtenidos en el ejercicio gravable anterior y la UIT correspondiente al ejercicio en curso.

Que el último párrafo del anotado artículo 38° establece que los perceptores de rentas de tercera categoría que inicien actividades generadoras de estas rentas en el transcurso del ejercicio considerarán los ingresos que presuman que obtendrán en el mismo.

Que el numeral 12.1 del artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT establece que para efectos del inciso b) del tercer párrafo del artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta, los libros y registros que integran la contabilidad completa son el Libro Caja y Bancos, Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Libro Mayor, Registro de Compras y Registro de Ventas e Ingresos.

Que tal como se ha señalado precedentemente, según lo dispuesto por el artículo 16° del Código Tributario, el representante legal está obligado a pagar los tributos con el dinero que administre o disponga, y deviene en responsable solidario por las obligaciones tributarias correspondientes a su



Tribunal Fiscal

N° 09436-2-2023

representada, cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades deje de satisfacer las prestaciones tributarias, entendiéndose por ello, cuando el contribuyente no lleva contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos, lo que admite prueba en contrario.

Que según se observa del Informe (folios 166 a 170), que forma parte integrante de la Resolución de Determinación la Administración sustenta la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades por parte del recurrente, en el hecho que la empresa, de la cual era representante legal, no llevaba contabilidad y señala como base legal el numeral 2 del artículo 16° del Código Tributario.

Que mediante Carta y Requerimiento (folios 75 a 79), notificados el 10 de junio de 2013, en el domicilio fiscal de Consorcio de conformidad con su Comprobante de Información Registrada (folios 15 a 17), mediante acuse de recibo, según se aprecia de sus respectivas constancias (folios 77 y 79), en las que se consignaron los datos de identificación y firma del receptor, de acuerdo con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración efectuó a este un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, solicitándole a través del punto 16 del aludido requerimiento, que exhibiera el cuarto día hábil contado a partir de que surtiera efecto la notificación de dicho requerimiento, entre otros, el Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos así como el Libro de Inventarios y Balances.

Que en el punto 16 del Resultado de Requerimiento (folios 72 y 73), cerrado el 24 de junio de 2013, la Administración dejó constancia que Consorcio no exhibió los libros antes citados.

Que mediante el punto 13 del Requerimiento (folios 67 a 69), notificado el 25 de junio de 2013, en el domicilio fiscal de Consorcio mediante acuse de recibo, según se aprecia de su respectiva constancia (folio 71), en las que se consignaron los datos de identificación y firma del receptor, de acuerdo con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración le reiteró que exhibiera, el quinto día hábil contado a partir de que surtiera efecto la notificación de dicho requerimiento, entre otros, el Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos, así como el Libro de Inventarios y Balances.

Que en el punto 13 del Resultado de Requerimiento (folio 63 a 65), cerrado el 3 de julio de 2013, la Administración dejó constancia de que Consorcio no exhibió lo solicitado.

Que a efectos de determinar si Consorcio no cumplió con exhibir lo solicitado, y por consiguiente verificar si no llevó contabilidad, es preciso establecer si se encontraba obligado a llevar los aludidos libros.

Que, al respecto, el Consorcio se constituyó el 25 de agosto de 2011, mediante el documento denominado "Contrato de Consorcio" (folios 28 a 31), e inició actividades el 1 de setiembre de 2011, según su Comprobante de Información Registrada (folio 17), asimismo, el 16 de agosto de 2011 se le adjudicó la buena pro de la Licitación Pública convocada para la ejecución de la obra

por la que recibiría la suma de S/ 2 441 658,37, según lo indicado por el Informe (folio 170), lo que no es cuestionado por el recurrente.

Que conforme se ha analizado en los considerandos precedentes, el Consorcio recibiría el monto de S/ 2 441 658,37 por la adjudicación de 16 de agosto de 2011, habiéndose inscrito en el Registro Único de Contribuyentes el 1 de setiembre de 2011 como generador de rentas de tercera categoría, por lo que bien pudo presumir que sus rentas serían mayores a 150 UITs⁹ (S/ 540 000,00), como efectivamente lo fue, según se advierte de su declaración jurada del Impuesto a la Renta del

⁹ Conforme lo previsto en el citado artículo 38° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

N° 09436-2-2023

ejercicio 2011 (folios 108 a 116), en la que consignó ingresos por el importe de S/ 2 069 204,00, suma que supera el importe antes anotado equivalente a las mencionadas 150 UITs, por lo que este se encontraba obligado a llevar contabilidad completa durante el ejercicio 2011 y, consecuentemente, el Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos así como el Libro de Inventarios y Balances, los que no exhibió, pese a que la Administración le requirió válidamente para tales efectos.

Que las presunciones de la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades del representante, señaladas por el tercer párrafo del artículo 16° del Código Tributario, tienen como supuestos de hecho omisiones imputables a los representantes del deudor tributario, siendo una de ellas el no llevar contabilidad; entendiéndose de conformidad con las normas citadas, que el deudor no lleva contabilidad, cuando los libros o registros que se encuentra obligado a llevar no son exhibidos o presentados a requerimiento de la Administración, dentro de un plazo máximo de 10 días hábiles, por causas imputables al deudor tributario.

Que de acuerdo con lo antes expuesto ha quedado acreditado en autos que Consorcio no llevaba contabilidad, al no haber exhibido los libros contables antes citados, por lo que ha quedado acreditado la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades del representante, señalada por el artículo 16° antes citado.

Que por consiguiente, la atribución de responsabilidad solidaria efectuada mediante la Resolución de Determinación con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de setiembre y diciembre de 2011, así como a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dichos tributos y periodos, se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que lo sostenido por el recurrente en el sentido que no se evidencia dolo por parte del Consorcio pues este llevó contabilidad y presentó oportunamente los Registros de Compras y de Ventas así como cumplió con sus obligaciones formales y pago de tributos, tal como consta en los Anexos de las Resoluciones de Determinación no llevó dos o más juegos de libros ni efectuado registros con distintos asientos para una misma contabilización, y que si bien no llevó contabilidad completa ello no implica la ocurrencia de dolo y solo sería plausible de multa, no resulta atendible, toda vez que tales situaciones no desvirtúan el hecho que Consorcio no llevaba contabilidad, pues según lo antes analizado, ello se acreditó al no haber exhibido el Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos, así como el Libro de Inventarios y Balances, pese a encontrarse obligado a llevarlos y haber sido solicitado por la Administración.

Tasa Adicional de 4,1% del Impuesto a la Renta de octubre de 2011 e infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario

Que mediante Resolución N° 7080-8-2019 de 6 de agosto de 2019, este Tribunal revocó la Resolución de Intendencia que declaró infundada la reclamación formulada, entre otros, contra la Resolución de Determinación y Resoluciones de Multa giradas por Tasa Adicional de 4,1% del Impuesto a la Renta de octubre de 2011 y por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario, por cuanto tales deudas se extinguieron con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1257, en tal sentido, al no mantenerse deuda respecto de la cual pudiera atribuirse responsabilidad, corresponde revocar la apelada en este extremo.

Con las vocales Terry Ramos y Toledo Sagástegui, e interviniendo como ponente el vocal Castañeda Altamirano.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia de 7 de mayo de 2015, respecto de la atribución de responsabilidad solidaria por el Impuesto General a las Ventas de setiembre, noviembre y diciembre de 2011, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dicho tributo y periodos, por la Tasa Adicional de 4,1% del Impuesto a la Renta de octubre de 2011 y por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario,



Tribunal Fiscal

Nº 09436-2-2023

DEJAR SIN EFECTO la Resolución de Determinación
CONFIRMARLA en lo demás que contiene.

en tales extremos, y

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL PRESIDENTE

TERRY RAMOS
VOCAL

TOLEDO SAGÁSTEGUI
VOCAL

Charca Huasupe
Secretario Relator
CA/CH/EM/njt.

Nota: Documento firmado digitalmente