

**UNIVERSIDAD PRIVADA DE TRUJILLO**

**CARRERA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD Y FINANZAS**



**LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LOS REPRESENTANTES  
LEGALES EN MATERIA TRIBUTARIA**

**TESIS**

**PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE  
CONTADOR PÚBLICO**

**AUTORA:**

**Bach. DÍAZ ROJAS, LUZ ELIANA**

**ASESOR:**

**Mg. DIONICIO ZAVALA, JORGE ALEJANDRO**

**TRUJILLO – PERÚ  
2021**

## HOJA DE FIRMAS

Presidente

Secretario

Vocal

## DEDICATORIA

*A mis queridos padres, por haberme forjado la persona que soy, a mis hermanos y a mis hijos, ellos con su apoyo incondicional me dieron la fuerza necesaria para lograr la meta trazada que motivaron constantemente alcanzar mis metas.*

## **AGRADECIMIENTO**

- ❖ Agradezco a Dios Creador del cielo y la tierra, al Dios del Universo y a su hijo nuestro Señor Jesucristo que, con su infinita bondad y misericordia, fuente de sabiduría, me ayuda a vencer mis miedos y dificultades y a salir a delante en mis proyectos.
  
- ❖ A mis padres que son nuestros pilares y motor y motivo que nos brindan protección constante quienes en todo momento estuvieron pendiente de nuestra educación que con esfuerzo y dedicación dieron todo en cada momento de su vida.
  
- ❖ A mis profesores de la Escuela de Posgrado de la Universidad Privada de Trujillo, que me brindaron la orientación necesaria, comunicación permanente para el cumplimiento de mis obligaciones con la Universidad.
  
- ❖ Al Mg. Jorge Alejandro DIONICIO ZAVALETA por su comprensión y gran aporte profesional que me brindó el apoyo incondicional para la culminación de la Tesis para obtener mi TITULO PROFESIONAL.

## ÍNDICE

HOJA DE FIRMAS.....	2
DEDICATORIA.....	3
AGRADECIMIENTO.....	4
RESUMEN.....	7
ABSTRACT.....	8
I. INTRODUCCIÓN.....	9
1.1. Realidad problemática.....	9
1.2. Formulación del problema.....	11
1.3. Justificación de la teoría.....	11
1.4. Objetivos de la investigación .....	11
1.4.1. Objetivo general.....	11
1.4.1. Objetivo específicos.....	11
1.5. Antecedentes.....	11
1.6. Bases teóricas .....	14
1.6.1. Nacimiento de la obligación tributaria .....	14
1.6.2. Sujetos de la obligación tributaria y obligados tributarios.....	25
1.6.3. Imputación de la responsabilidad solidaria en materia tributaria.....	30
1.7. Definición de términos básicos.....	36
1.8. Hipótesis .....	37
1.9. Propuesta de aplicación profesional.....	37
II. MATERIAL Y MÉTODOS.....	38
2.1. Material.....	38
a. Materiales.....	38
b. Humano.....	38
c. Servicios.....	38
d. Otros.....	39
2.2. Material de estudio.....	39
2.2.1. Población.....	39
2.2.2. Muestra.....	39

2.3. Técnicas, procedimientos e instrumentos.....	39
2.3.1. Para recolectar datos.....	39
2.3.2. Procesar datos.....	40
2.4. Operacionalización de variable.....	41
III. RESULTADOS .....	42
IV DISCUSION.....	62
CONCLUSIONES.....	65
RECOMENDACIONES .....	67
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	

## RESUMEN

El propósito de esta investigación es verificar que existen deficiencias en la legislación y normativa tributaria, y analizar las resoluciones emitidas por el tribunal tributario sobre la denominada "responsabilidad solidaria" (especialmente cuestiones relacionadas con los representantes legales). Cabe señalar que, hasta el momento, estas resoluciones no tienen las características de ejecución, por lo que, si bien se utilizan como estándares, no son obligatorias.

En este sentido, en el primer capítulo de este trabajo, es necesario estudiar los problemas existentes como consecuencia de escasa regulación existentes sobre responsabilidad solidaria de los representantes legales en materia tributaria, llegando a sostener que se necesita una mayor supervisión para que no se vulnere la seguridad jurídica.

Espero que mi investigación pueda ampliar el análisis que debe tener el tema y, además, nos permita comprender no solo las consecuencias teóricas sino también prácticas de las recomendaciones actuales para la aplicación de esta ley, e incluso nuestras recomendaciones. Se pueden implementar soluciones determinadas para proteger, no solo la implementación de las funciones a cargo del Fisco, sino que también se estudian los requerimientos de los propios contribuyentes, esto último es un resultado lógico y necesario garantizado para todos los ciudadanos.

**Palabras Clave:** Representante legal, Responsabilidad Solidaria, Materia Tributaria.

## **ABSTRACT**

The purpose of this investigation is to verify that there are deficiencies in the tax legislation and regulations, and to analyze the resolutions issued by the tax court on the so-called "joint liability" (especially issues related to legal representatives). It should be noted that, so far, these resolutions do not have the characteristics of execution, so that, although they are used as standards, they are not mandatory.

In this sense, in the first chapter of this work, it is necessary to study the existing problems as a consequence of the scant existing regulation on joint liability of legal representatives in tax matters, even arguing that greater supervision is needed so that the law is not violated legal security.

I hope that my research can expand the analysis that the subject should have and, in addition, allow us to understand not only the theoretical but also the practical consequences of the current recommendations for the application of this law, and even our recommendations. Certain solutions can be implemented to protect, not only the implementation of the functions in charge of the Treasury, but also the requirements of the taxpayers themselves are studied, the latter is a logical and necessary result guaranteed for all citizens.

**Key Words:** Legal representative, Joint responsibility, Tributary Matter.

## 1. INTRODUCCIÓN

### 1.1. Realidad problemática:

La Administración Tributaria tiene la facultad de recolectar los tributos de los contribuyentes, siendo una de sus funciones confirmar el pago de las deudas correspondientes, de esta manera existe una figura en el que este ente como acreedor de la deuda tributaria puede exigir el pago de la deuda a un sujeto denominado “garante”, distinto al contribuyente.

En este sentido, cada organización cuenta con un departamento de gestión interna, entre los que se encuentran las principales agencias de gestión como representantes para representarla y gestionarla. A tal efecto, de acuerdo con la calidad, capacidad, ocupación o experiencia, se delega el poder de representación en una o más personas para orientar los trámites económicos, realizar y desempeñar funciones y velar por el cumplimiento del objeto y responsabilidad de la empresa. Al mismo tiempo representando a la empresa frente a terceros.

En este sentido, al tratarse de una tarea de gestión, uno o más representantes legales tienen una responsabilidad muy importante con la sociedad, porque asumen los riesgos y costos de cada decisión que toman. O bien cargan con la responsabilidad penal, administrativa, civil, tributaria, entre otras cosas, debido a una mala toma de decisiones.

En el ámbito tributario; materia del presente trabajo, la legislación ha establecido una figura en la que el representante legal en calidad de “responsable” asume la responsabilidad solidaria respecto a las deudas tributarias contraídas por la empresa representada. Para entender lo que implica la solidaridad, tiene el efecto de que el contribuyente y el responsable se encuentran en la misma situación, es decir, la del deudor tributario, por lo que cada uno de ellos es responsable de la plena obligación. En este sentido, esta responsabilidad solidaria incluye que, si

bien el representante legal no se dio cuenta del hecho imponible, existen casos en los que la ley lo declara responsable de la deuda tributaria de su cliente, lo que lleva al representante a responder a la administración con los bienes que administra y sus bienes muebles. No obstante, el riesgo por responder ante esta responsabilidad incrementa cuando no existe una legislación clara acerca de los alcances tributarios sobre la determinación e imputación de la responsabilidad solidaria de los representantes legales en el ejercicio de sus facultades.

También se están desarrollando leyes para regular todas las situaciones nuevas y posibles supuestos fácticos en sus relaciones legales. En este punto, es fácil darse cuenta de que cuando se trata de una persona, como sujeto de derecho, la doctrina se refiere a una persona natural, no a una persona jurídica; esto es, por supuesto, en materia penal. Es decir, cuando hablamos de delitos fiscales, habrá un vacío, porque dada la capacidad de actuación de la persona jurídica, puede ser cometido por la persona jurídica. Pese a que el artículo 17 de la ley Penal Tributaria (DL.813) tenemos un avance en cuanto a consecuencias accesorias. “Si en la ejecución del delito tributario se hubiera utilizado la organización de una persona jurídica o negocio unipersonal, con conocimiento de sus titulares, el Juez podrá aplicar, conjunta o alternativamente según la gravedad de los hechos, las siguientes medidas: Cierre temporal o clausura definitiva del establecimiento, oficina o local en donde desarrolle sus actividades. El cierre temporal no será menor de dos ni mayor de cinco años, cancelación de licencias, derechos y otras autorizaciones administrativas. Disolución de la persona jurídica. Suspensión para contratar con el Estado, por un plazo no mayor de cinco años”. Este artículo, nos indica lo mismo que el código Penal con las consecuencias accesorias a la Persona Jurídica, sin embargo, dada la evolución de la criminalidad organizada y de la necesidad de un reproche más efectivo ante este delito, es que se hace necesario asumir la responsabilidad penal de las Personas Jurídicas, para tener sanciones más efectivas.

En principio, la responsabilidad civil por los daños causados por comportamientos relacionados con el delito está esencialmente fuera del contrato. Por tanto, el ejercicio del proceso civil en el proceso penal debe centrarse en los elementos constitutivos de la responsabilidad civil ajenos al contrato, pues ello vulnera la obligación general de no perjudicar a terceros. En la doctrina se especifican los siguientes elementos de responsabilidad civil ajenos al contrato: litigio o hechos lesivos, daño resultante, relación causal entre litigio y daño, y factores de atribución.

## **1.2. Formulación del problema:**

¿En qué sentido es deficiente la regulación de los supuestos de responsabilidad solidaria del representante legal en la gestión de la empresa en el ámbito tributario?

## **1.3. Justificación de la teoría**

Desde el punto de vista teórico, esta investigación proporcionará conocimientos sobre los representantes legales y su responsabilidad solidaria en materia tributaria.

## **1.4. Objetivos de la investigación:**

### **1.4.1. Objetivo general:**

- Determinar si los representantes legales cumplen con la responsabilidad solidaria en materia tributaria.

### **1.4.2. Objetivos específicos:**

- Analizar la decisión del tribunal fiscal sobre responsabilidad por solidaria que se le atribuye al representante legal de una sociedad.

- Brindar seguridad jurídica a los representantes legales de una sociedad a fin que no se vulneren sus derechos.

### **1.5. Antecedentes:**

Altamarino, A. (2008) en su tesis doctoral denominada “Responsabilidad tributaria de los administradores de entes colectivos” de la ciudad de tárraga- buenos aires en donde sostiene lo siguiente: *“El sistema legal tributario siempre está considerando la identidad de las personas jurídicas responsables de sus acciones, y se les exigirá que paguen, reparen o cumplan con las multas. La respuesta es sí u otra. Esta obligación solo proviene de la ley. Decimos que las personas jurídicas deben proveer remedios por sus propios actos ilícitos o actos que también se deriven de sus actos, pero ya no en su propio nombre sino en nombre de otros para remediar, porque en este caso la ley se ha basado en su La especial relación con la principal carga tributaria la colocó. Se pueden observar claramente los dos niveles de la relación jurídica tributaria. El contribuyente es sujeto de la obligación que la ley le encomienda, persona física o jurídica. La ley exige que los responsables de las deudas de terceros paguen impuestos a los contribuyentes con activos bajo su administración, pero generalmente no son contribuyentes con obligación tributaria. Este responderá, según la legislación de que se trate, como un garante, como responsable directo (responsable solidario) o vicario o indirecto 15 (responsable subsidiario) o finalmente como un sustituto. El responsable solidario no es un fiador (pues éste se somete voluntariamente a tal garantía de cumplimiento) sino que tiene asignado ese carácter por una imposición legal, el ordenamiento jurídico tributario así lo dispone obligatoriamente. En el funcionamiento de los entes colectivos se encuentra una multiplicidad de situaciones tributarias, a veces encriptados o de soluciones ambivalentes pues en ocasiones la ley admite la adopción, de criterios disímiles (por la opacidad normativa, por la polisemia de algunos términos, por la complejidad de los hechos económicos entre otros factores). La gestión diaria de una empresa, en consecuencia, deben dar*

*respuesta a esos planteamientos. Tales entes colectivos cuentan, muchas veces, con una administración profesional, ello no obstante en muchos otros casos no tienen esa posibilidad. Para ambos tipos de administración, la ley tributaria prevé la garantía de cumplimiento de los créditos tributarios instituyendo, como responsable solidario, a quienes administran la empresa. Y los legisla en la misma forma para unos y otros casos”.*

Sánchez V., (2016) en su tesis denominada “Responsabilidad Solidaria de los Representantes Legales En Materia Tributaria”, en la Universidad Ricardo Palma, su objetivo de estudio fue “*establecer mediante el análisis de las normas sobre la responsabilidad solidaria establecidas en el Código Tributario que se tiene una ausencia de causas claras o criterios específicos para establecer dicha responsabilidad, en donde concluye lo siguiente: Existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia o abuso de facultades los representantes legales posibilitan a que un 16 contribuyente (persona jurídica que representa) deje de cumplir con sus obligaciones tributarias, respondiendo con los recursos que administren y hasta con su propio patrimonio*”.

Romero B., (2015) En su tesis denominada “*La responsabilidad de los representantes legales de las personas jurídicas en el ámbito tributario*” en la Pontificia Universidad Católica del Perú, su objetivo fue “*desarrollar y proponer un procedimiento para la atribución de responsabilidad solidaria de los representantes legales de las personas jurídicas, que regule la aplicación del segundo párrafo del artículo 16º del Código Tributario, ante la presunción de dolo, negligencia grave o abuso de facultades por parte de la Administración Tributaria. En la atribución de responsabilidad solidaria, el organismo tributario deberá acreditar el pleno conocimiento y participación de los presuntos infractores y permitirles acreditar lo contrario. El procedimiento de atribución de responsabilidad solidaria propuesto 17 permite a los representantes legales ejercer plenamente su derecho de defensa y a su vez garantiza que la Administración emita Resoluciones con respaldo de un debido procedimiento. El procedimiento propuesto se*

*formula durante el proceso de revisión tributaria, con etapas, plazos y documentos conocidos por todas las partes para que el agente auditor pueda valorar los elementos de prueba con mayor juicio. El autor concluye que cuando el representante legal es solidariamente responsable por fraude, negligencia o abuso de poder, el representante legal permite que los contribuyentes (la persona jurídica que representan) dejen de cumplir con sus obligaciones tributarias y tomen decisiones con base en los recursos que poseen administre, responda, incluso utilizando sus propios activos”.*

Quintanilla E., (2014) en su tesis denominada “La Evasión Tributaria y su incidencia en la Recaudación fiscal en el Perú y Latinoamérica” en la universidad de San Martín de Porres, La investigación fue de tipo aplicada su objetivo fue: *“Establecer como la evasión tributaria, incide en la recaudación fiscal en el Perú y Latinoamérica, Esta investigación utilizó una metodología aplicada de nivel descriptivo estadístico, las técnicas de investigación que se tomó en consideración fue la encuestas, el cuál serán consultados a los gerentes, con la experiencia requerida, a manera de juicio de experto. Asimismo, para comprobar su confiabilidad se aplicará un cuestionario a 384 pobladores contemplados al azar, para comprobar la calidad de la información obteniendo resultados óptimos. El autor concluyó que la evaluación de los datos obtenidos permitió establecer que las infracciones administrativas, obedecen a las sanciones impuestas por la administración tributaria”.*

## **1.6. Bases Teóricas:**

### **1.6.1. Nacimiento de la obligación tributaria:**

#### **a. Tributo:**

El estado requiere acceso a recursos económicos para financiar el gasto público, porque este método de autofinanciamiento es

para obtener recursos a los que "contribuiremos". El tributo es exigido a los ciudadanos en su calidad de contribuyentes quienes por ley se encuentran obligados a realizar una prestación económica en favor de la Administración Tributaria para cumplir con el sostenimiento de los servicios públicos. Entonces, el tributo nace con una finalidad recaudatoria ya que consiste en obtener ingresos para la sostenibilidad de los servicios o gastos públicos de nuestro país respondiendo de esa manera a las necesidades económicas del Estado. Desde una perspectiva jurídica, podemos decir que el tributo consiste en una prestación pecuniaria, cuyo sujeto activo es la Administración pública (Estado), mientras que por otro lado se encuentra el sujeto pasivo (contribuyente o responsable) quien es alguien puesto en esta situación por voluntad de la ley. Se dice que un tributo recaudatorio debe tener siempre como base la capacidad contributiva subjetiva del contribuyente, pues dentro de la 14 capacidad contributiva subjetiva se configura el mínimo existencial del individuo. En ese sentido, coincidimos que en virtud de la capacidad contributiva, el legislador ha de tomar en cuenta la capacidad contributiva del contribuyente ya que no todos los individuos poseen los mismos ingresos o se tiene los mismos gastos. Ahora bien, siguiendo algunas definiciones de tributo, para Sergio de la Garza, "tributo o contribuciones son las prestaciones en dinero o especie que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio con objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines".

Augusto Fantozzi define al tributo como "una prestación patrimonial impuesta que evidencia la capacidad de contribuir a los gastos públicos". Asimismo, Hector Villegas define al tributo como "las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines".

Por otro lado, GIANINI señaló que el tributo tiene tres características básicas:

- a) atribuido a una entidad pública
- b) el tributo se basa en el poder imperial del estado
- c) el tributo se establece para la obtención. Medios para satisfacer las mismas necesidades.

Conforme a la doctrina española SAINZ DE BUJANDA define al tributo como “la obligación de realizar una prestación pecuniaria en favor de un ente público para subvenir a las necesidades de este, que la ley hace nacer directamente por la realización de ciertos hechos que la misma establece”

Volviendo a nuestra doctrina el tributo se clasifica en 3 clases:

- Impuestos: Tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. Ej.: Impuesto a la renta, impuesto de alcabala, impuesto general a las ventas, impuesto selectivo al consumo, impuesto al patrimonio vehicular.
- Contribuciones: Tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. A diferencia del impuesto, en este pago si existe contraprestación.
- Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. Ejm: el pago de arbitrios por el mantenimiento de un servicio público, derechos en el pago que se realiza para obtención de una partida de nacimiento en RENIEC o partida electrónica en SUNARP, licencias que graven autorizaciones específicas como la licencia de funcionamiento de un establecimiento comercial.

Es una tarifa que las personas pagan por usar un servicio, por lo que, si no usa el servicio, no hay obligación de pagar. Ahora, después de leer algunas definiciones de tributo y comprender las razones de su existencia, he llegado a la conclusión de que su importancia se debe a que, en cierta medida, la Satisfacción de las personas es mayor. Es posible dar requisitos al proporcionar servicios nacionales.

**b. La relación – obligación tributaria:**

Felipe Osterling Parodi señala que, desde un concepto general de obligación, esta es una relación jurídica que liga a dos o más personas, en virtud de la cual una de ellas llamada deudor, debe cumplir una prestación a favor de la otra llamada acreedor para satisfacer un interés de este último digno de protección. En primer lugar, la obligación tributaria se basa en el principio de legalidad, porque la obligación tiene su origen en la ley. Por tanto, como obligación estipulada por la ley, es una relación jurídica estipulada únicamente por la autoridad tributaria estatal. En segundo lugar, la relación jurídica de la tributación es la relación del Estado como imperialismo, por lo que los requisitos tributarios son obligatorios, no acciones voluntarias de los deudores tributarios, por eso es una relación jurídica de derecho público. Asimismo, conviene recordar que "obligación" es un vínculo de naturaleza jurídica, y "interés" es el contenido de la obligación, que consiste en el comportamiento del deudor imponible (acorde con el monto de los fondos entregados). Por tanto, esta relación se diferencia de una relación civil, porque la obligación no es soportada por el acuerdo alcanzado por las partes que constituyen la relación civil de derecho privado, sino que hay un sujeto activo, y el objeto fiscal impone al sujeto pasivo como persona jurídica persona. Nivel de relación. Se puede decir que uno de ellos está controlado por el otro. Más específicamente,

existe una relación vertical entre las dos partes. La importancia de este concepto radica en que, en el análisis legal de la tributación, el Estado tiene derecho a recaudar impuestos, mientras que los contribuyentes tienen derecho a exigir únicamente los montos y condiciones estipulados en las leyes y reglamentos.

c. **Clases de la Obligación Tributaria:** Esta obligación puede ser sustancial o formal:

- Obligación sustancial: También llamada obligación principal, se trata de una obligación de “dar”, es decir de pagar los tributos.
- Obligación formal: También se le conoce como obligación necesaria, se trata de una obligación de hacer (presentar declaración jurada), obligación de tolerar (soportar los controles fiscales), obligación de no hacer (prohibición de ciertos hechos).

d. **Características de la Obligación Tributaria:**

- Las entidades públicas solo pueden reclamar impuestos en función de su capacidad de atribución, por lo que se puede inferir que los impuestos son ingresos públicos, por lo que la administración pública es suprema para las personas.
- Son obligatorios, es decir, pueden ser obligatorios. Son obligaciones que surgen independientemente de la voluntad del deudor.
- La obligación tributaria nace la voluntad de la ley cuando se configura un hecho previsto en la norma. Es la ley la que puede obligar a un sujeto a realizar una prestación en favor de un ente público. “Ex lege”.
- El pago de beneficios económicos debe incluir la entrega de una suma de dinero a una entidad pública, que es un beneficio

pecuniario. Por otro lado, de acuerdo con esta teoría, las obligaciones tributarias incluyen cuatro elementos, tales como: sujeto de actividad, sujeto pasivo, objeto y hecho imponible; y describiremos las cifras según el desarrollo de la materia en estudio.

1. **Hipótesis de Incidencia:** Como cualquier regla, la regla tributaria tiene dos partes: hipótesis y consecuencia, la hipótesis de incidencia (hipótesis) se encuentra en el primer rango. En este caso, además de las posibles predicciones generales, existen descripciones de eventos generales e hipotéticos, conceptos legales, estándares generales de identificación del contribuyente y estándares para establecer el tiempo y la ubicación de la configuración.

Geraldo Ataliba reafirma que “la hipótesis de incidencia contiene una descripción hipotética y abstracta de un hecho. Es el medio por el cual el legislador instituye un tributo”. Esta creado un tributo desde que la ley describa su hipótesis de incidencia asociando a ella el mandato “pague”.

Por ello, la hipótesis de incidencia está compuesta por cuatro aspectos:

- a) Aspecto objetivo, consiste en el hecho generador de la obligación tributaria, precisa que se está afectando o gravando.
- b) Aspecto subjetivo, trata sobre el autor del hecho gravado, señala quien es el sujeto obligado a cumplir la prestación tributaria.
- c) Aspecto espacial, trata sobre la dimensión territorial del hecho generador de la obligación tributaria, precisando el lugar donde se desarrolla la operación.

d) El aspecto temporal, se refiere a la fecha en que se cometió el hecho generador de la obligación tributaria, indicándonos el momento en que nace esta obligación.

**2. Hecho Imponible:** Este es un evento que ha ocurrido y puede ser verificado por la experiencia, hay un sujeto activo y se ha determinado la responsabilidad, es decir, se ha configurado el evento. Según el Dr. Dino Jarach, se trata de un conjunto de hechos que hacen nacer, indefectiblemente, la pretensión del tributo y la obligación. De manera que no es “imponible”, sino “impuesto”. De lo que podría interpretarse que el concepto en debida forma, sería “Hechos Impuestos”.

Por su parte, Geraldo Ataliba señala que un hecho imponible es un hecho específico que se ubica en el tiempo y el espacio y efectivamente ocurre en el universo, se formula en estricta conformidad con la descripción anterior e hipotéticamente basado en la tasa de ocurrencia, generando obligaciones tributarias.

Al respecto, Héctor Villegas dice: “El hecho imponible como hipótesis legal condicionante tributaria, puede describir hechos o situaciones ajenas a toda actividad o gasto estatal (impuestos), una actividad administrativa o jurisdiccional (tasa), o en beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado (contribuciones)”.

**3. Principios tributarios aplicables:** Como bien venimos señalando, los contribuyentes se encuentran sujetos por ley al “ius imperium” del Estado, por lo que en materia tributaria lo entendemos como potestad tributaria. En otras palabras, entendemos el poder del estado como autoridad fiscal para establecer, modificar o abolir impuestos y proporcionar incentivos fiscales. Este tipo de poder se puede plasmar en los

gobiernos a todos los niveles, pero este tipo de poder no es ilimitado, por lo que no puede ejercerse vagamente dentro de los principios y alcances establecidos por la propia Constitución y las leyes pertinentes.

#### **4. Principio de Legalidad: “NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE” – No hay tributo sin Ley**

En sentido general, se puede entender que todos los poderes públicos están sujetos a leyes generales y abstractas, que regulan la forma de su ejercicio, y su cumplimiento público está controlado por la legitimidad de jueces independientes. Estrictamente hablando, el tributo se crea por ley. Esto incluye todos los elementos básicos que deben determinarse legalmente para el pago. Como saben nuestras leyes, el poder legislativo es la única institución que tiene el poder de establecer impuestos. Sin embargo, cabe mencionar que la ley que establece las obligaciones tributarias debe especificar los elementos (sujeto, objeto, tiempo, tipo impositivo) que desencadenan la configuración del evento. En otras palabras, los hechos imponible deben estar estipulados en leyes y reglamentos para evitar arbitrariedades.

**5. Principio de Reserva de Ley:** Para definirlo, primero hay que estipularlo, ya sea en teoría o en derecho, este principio suele compararse con el principio de legalidad tributaria. Sin embargo, la diferencia es que la definición del principio de reserva de la ley restringe el uso de herramientas normativas y muestra que ciertas "reservas" solo están reguladas por la ley en la forma. Al mismo tiempo, el principio de legalidad se determina como el principio de normas y reglamentos, es decir, requiere la supervisión de los asuntos tributarios a través de la normativa pertinente de acuerdo con el ámbito de

competencia. Según este principio, el último principio debe entenderse como: someter a autorización legal todos los poderes públicos.

Por el contrario, el principio de reserva legal significa una decisión constitucional que solo regula determinadas materias a través de leyes. Por ello, enfatizamos que este principio proviene de la Constitución, hemos concluido que el Estado solo puede ejercer legalmente su poder de control a través del poder legislativo. Por otro lado, siguiendo a Antonio Jiménez, el principio de retención de las leyes tributarias puede formularse de manera absoluta o relativa. Este es absoluto “cuando todo el departamento tributario se reserva indiscriminadamente y sólo lo regulan las leyes y normativas tributarias. el objeto, la jerarquía jurídica es opuesta, cuando sólo ciertos departamentos o aspectos del campo tributario están reservados a la ley, el principio se aplica de manera relativa. Ambos principios tanto el de Reserva de Ley y el Principio de Legalidad se refieren a la producción normativa, siendo el primero el principio tributario sobre la emanación de normas, mientras que el segundo principio, el del sometimiento de los poderes públicos al mandato o imperio de ley, respectivamente Cabe señalar que ambos principios se encuentran reconocidos en el Artículo 74° de la Constitución.

Como comentario sobre el tema de nuestra investigación, dado que el corresponsable es una persona dada por la ley, debe ser precisa y debe estar regulada de tal manera que se conozca todo el alcance de esta atribución.

**6. Principio de No Confiscatoriedad:** Si nos damos cuenta de que este principio se expresa de manera negativa, entonces lo primero que podemos inferir es la prohibición de los

legisladores. Se trata de ampliar la garantía de que el Estado respeta la propiedad privada de los individuos en el ámbito tributario, por lo que la tributación no se utiliza como una forma encubierta de privar a sus sujetos de forma encubierta. Está obligado por el hecho de que debe haber un límite en el monto del impuesto. El estado no puede violar la inviolabilidad de la propiedad. En otras palabras, no se puede establecer un impuesto, debido a la escala del impuesto, el impuesto significa quitarle todo lo que le pertenece a la persona. Aquí hay dos vistas.

- a) En términos de cantidad, los contribuyentes deben separar gran parte de sus ingresos o capital para poder pagar impuestos.
- b) Desde un punto de vista cualitativo, cuándo crear un impuesto en violación de otros principios tributarios. Ahora bien, el principio de "no decomiso" se relaciona con el principio de capacidad imponible, porque si bien los legisladores entienden correctamente la capacidad financiera del contribuyente, el impuesto recaudado no tendrá efecto de decomiso. De acuerdo con este principio, podemos concluir que, si bien la autoridad tributaria tiene la capacidad de exigir impuesto, no perjudicará al patrimonio, pero esta obligación debe ser razonable y consistente con la posibilidad económica de la entidad, y no limitará ni afectará sus habilidades básicas.

**7. Principio de Capacidad Contributiva:** En primer lugar, para comprender este principio, debemos señalar que se deriva del hecho de que todos los individuos deben obedecer al mantenimiento del Estado y de los servicios públicos. Sin embargo, debido a que nuestros ingresos, gastos o necesidades no son los mismos, nuestra capacidad para pagar impuestos no es exactamente la misma. En segundo

lugar, este principio está relacionado con el principio de igualdad, porque si bien todos somos contribuyentes para asumir la obligación tributaria, debemos exigirla específicamente en función de la solvencia de cada uno. En tercer lugar, aunque algunos autores mencionaron el principio de igualdad, preferirían enfatizar el principio de igualdad en otros ámbitos jurídicos y el principio de imposición en el ámbito fiscal. Para Adam Smith, consiste en la facultad o capacidad para pagar que tiene el contribuyente dependiendo de sus propias aptitudes o ingresos. Por lo que, los contribuyentes deben contribuir en razón a su aptitud económica. Por último, es necesario señalar que, a diferencia del Principio de Igualdad, el principio de Capacidad Contributiva no se encuentra reconocida en nuestra Constitución; no obstante, el Tribunal Constitucional si se ha pronunciado al respecto.

En los comentarios señalamos que, con respecto a nuestras cuestiones de responsabilidad solidaria, el gobierno puede dirigir indiscriminadamente el cobro de parte o la totalidad de la deuda a uno o más representantes legales. Sin embargo, de acuerdo con los principios anteriores, se debe evaluar la capacidad económica de los representantes a ser retenidos.

**8. Principio de Seguridad Jurídica:** En primer lugar, definamos un estado de seguridad en el que se puede encontrar una persona determinada y segura de sí misma y que no sufrirá pérdidas peligrosas o imprevistas. Por tanto, en sentido estricto, la certeza jurídica es que las personas físicas pueden tomar decisiones acertadas en el marco de este principio siempre que sean conscientes de las consecuencias fiscales de sus actuaciones. Este es el deseo de todos y constituye el propósito básico del derecho en el ámbito jurídico.

Hector Villegas señala que el principio de seguridad jurídica tiene tres aspectos siendo estos la confiabilidad, la certeza y la interdicción de la arbitrariedad.

La confiabilidad toda vez que las personas, es decir, los contribuyentes, se sienten seguros si los sistemas jurídicos cumplen con los postulados de la legalidad y la no retroactividad.

Certeza, en el sentido de que los contribuyentes deben tener una mínima certeza de respecto a la legislación de fondo estable y coherente, así como una legislación calificada apta para hacer valer sus derechos.

No arbitrariedad, ya que el contribuyente se sentirá seguro siempre que se advierta una adecuada protección por parte de los organismos administrativos y jurisdiccionales, es decir que las normas no sean distorsionadas. Por tanto, de acuerdo con este principio, así como los contribuyentes deben comprender las consecuencias de sus acciones en el ámbito tributario, los representantes legales también deben determinar las consecuencias de sus decisiones en la orientación del trabajo de la empresa.

### **1.6.2. Sujetos de la obligación tributaria y obligados tributarios**

Como ya se señaló en la relación jurídica, los sujetos que la constituyen son sujetos activos o acreedores fiscales y sujetos pasivos, o también denominados deudores fiscales. Dado que se ha estudiado el contenido de las obligaciones tributarias en este trabajo de investigación, para comenzar a describir el tema de las obligaciones tributarias es indudable que es necesario considerar que el acreedor es el Estado, que es el ente responsable de la administración y gestión tributaria. Recauda impuestos, y el deudor tributario por cobrar es una persona que se produce en un hecho

imponible debido a su comportamiento. Sin embargo, el impuesto por cobrar se derivará de dos cifras, que veremos más adelante.

**a. Sujeto Activo:** Como hemos mencionado el sujeto activo o también llamado acreedor tributario es el Estado, esto en virtud al ius imperium del que está investido. Ahora, estará integrado por una entidad de gobierno público que cuente con los recursos financieros para cumplir con la prestación de los servicios públicos y lograr el propósito de su creación. Cabe señalar que el acreedor tributario debe ser reconocido como una persona que debe realizar disposiciones tributarias, y que el gobierno central, los gobiernos locales y los gobiernos locales pueden ser acreedores y entidades de derecho público con personalidad jurídica propia. Artículo 4 de La ley tributaria debe estar claramente estipulada en la Ley. Cuando dicha identidad. Asimismo, el sujeto activo de la relación tributaria puede definirse como el sujeto que la constitución encomienda a la agencia tributaria, por lo que es el sujeto que puede crear, modificar, regular, suprimir o eximir del impuesto.

**b. Sujeto pasivo:** Teniendo en cuenta la relación jurídica de las obligaciones tributarias, en el otro extremo de la relación se encuentra el contribuyente o también conocido como deudor tributario, que puede tener la calidad o sentido de responsabilidad del contribuyente. En ambos casos, la obligación tributaria debe ser Cumplido Pagado.

Por lo general, el contribuyente es el protagonista de un hecho imponible, pero esto no significa que siempre será el autor de un hecho imponible.

**a. Contribuyente:** Con referencia a nuestra "Ley Tributaria", contribuyente se refiere al evento de cumplimiento de la obligación tributaria o la ocurrencia de la obligación tributaria. Esto

significa que la persona que realiza los hechos imposables configura la hipótesis de la tasa de ocurrencia estipulada por la ley con su comportamiento. Por lo tanto, cuando la ley reconoce la capacidad de pago del contribuyente, esta es la persona que debe pagar el impuesto frente al gobierno. Se debe considerar que el contribuyente puede ser una persona natural o una persona jurídica.

**b. Responsable:** Ahora bien, como hemos señalado en los párrafos anteriores, si bien la obligación tributaria está compuesta por acreedores y deudores tributarios, siendo estos últimos contribuyentes, la ley establece la condición del responsable, pero estas personas no la identidad del contribuyente, y en ausencia de actividades generadoras, deberá cumplir con las obligaciones tributarias que le asigne la autoridad competente y obtener la identidad del contribuyente. Se entiende que los contribuyentes son los principales deudores. Sin embargo, la ley designa a una persona responsable de mantener el cumplimiento de la normativa fiscal. El aspecto general de la obligación tributaria es que el responsable no es el deudor principal, pero la ley lo coloca al lado del deudor. Es importante señalar que el responsable no sustituirá al contribuyente, pero en este caso, la administración pública tiene dos obligaciones, lo que significa que, si el responsable no paga, el gobierno puede exigir que la deuda sea cancelada por el principal. deudor, y viceversa. Lo mismo ocurre. Por otro lado, alguien dijo: "La condición o supuesto para la declaración de responsabilidad es que el deudor principal no ha pagado".

Ahora bien, en lo que a nuestra investigación se refiere, nuestra ley tributaria designa representantes legales bajo el supuesto de responsabilidad solidaria, porque se verán obligados a pagar impuestos y cumplir con obligaciones formales como representantes.

Según Javier Galán, el responsable se va situar junto al sujeto pasivo, es decir al contribuyente, sin desplazarlo de la relación tributaria y sin ocupar su lugar, ampliando de esa manera el número de obligados al pago del tributo. La responsabilidad fiscal se basa en garantías y garantías de créditos fiscales. Los legisladores son la fuente de este financiamiento para el país. Se entiende que en algunos casos se designan responsables, que tienen cierta vinculación con los contribuyentes, y están más o menos cerca del evento que genera obligaciones tributarias, las cuales son denominados pasivos fiscales., Aumentando el número de obligaciones. El número de "responsables" constituye un medio para combatir la evasión. En este sentido, si el contribuyente o el deudor principal no paga, el responsable realizará la función de garantía.

✓ **Responsable solidario:** En la ley tributaria, la responsabilidad solidaria incluye una regla en la que el acreedor puede oponerse a cualquiera de los deudores solidarios o contra todos los deudores al mismo tiempo. Esto significa que cada uno de estos sujetos tiene la misma obligación, es decir, realizar una determinada obligación tributaria en el mismo plano y en el mismo puesto, sin tener que considerar ninguna prioridad y toda la obligación.

Fernández Cartagena agrega que “la responsabilidad solidaria cumple una finalidad garantista frente a la Administración Tributaria, permitiéndole dirigirse simultáneamente o alternativamente contra el patrimonio del contribuyente o de un tercero a fin de satisfacer su “acreencia impaga”. Siguiendo a la jurista Rosendo Huamaní, se recalca que el responsable solidario es el deudor o sujeto pasivo de la obligación encontrándose al lado del contribuyente; es un tercero ajeno al acaecimiento del hecho imponible (no ha realizado el hecho imponible o respecto de él no se ha producido el hecho

generador de la obligación tributaria), a quien la ley le ordena pagar el tributo derivado de tal acaecimiento. Asimismo, también lo define como el sujeto pasivo a título ajeno a quien por disposición legal expresa se le hace responsable de la deuda, junto con el contribuyente. Por tanto, una vez establecida la responsabilidad solidaria, el departamento de administración tributaria puede oscurecer al contribuyente o todas las personas que asuman la responsabilidad solidaria en las mismas condiciones, y al mismo tiempo, de forma alternativa, conjunta o separada recaudar de forma vaga (o recaudar directamente el acto), y soportar todos los impuestos. La profesora Samhan Salgado señala que atribución de responsabilidad solidaria proviene única y exclusivamente de la ley y no de la naturaleza misma del hecho imponible. En efecto, esta “carga impositiva” corresponde solo a determinadas personas que por razón de su profesión o de su oficio se encuentran involucradas en la relación jurídica tributaria generada en virtud a una obligación tributaria principal.

- ✓ **Responsable subsidiario:** El fisco debe dirigir sus acciones de cobro por las obligaciones tributarias definitivas o parciales en primer lugar contra el contribuyente quien materializó el hecho imponible y en caso de no haber logrado la cancelación de dicha obligación, recién podrá dirigirse contra el responsable sustituto. A diferencia del director conjunto y varios directores, los directores de nivel inferior obligan al gobierno a agotar todas las posibilidades de pago de los contribuyentes antes de preguntar a los directores. Es decir, se trata de una obligación tributaria en la que la subsidiaria responsable no aparta al contribuyente de la relación jurídica. Para que la autoridad competente pueda enfrentarse a la parte subsidiaria responsable y tomar medidas para exigir el pago de

impuestos, el deudor principal debe declararse en quiebra por adelantado. Cabe señalar que esta figura no se encuentra recogida en nuestra legislación. No obstante, coincidimos con Villegas al señalar que para alcanzar una justicia tributaria y en virtud del principio de capacidad contributiva, el legislador debería considerar esta responsabilidad en las normas a fin de obligar a la Administración Tributaria a agotar todas las posibilidades y exigencias de pago al contribuyente antes de dirigirse al responsable ya que el representante legal de una empresa no ha reflejado capacidad económica para responder por actos que en un principio fueron realizados en beneficio de la empresa a la que representa.

- ✓ **Responsable sucesorio:** Como la responsabilidad solidaria del comprador se refleja en la realidad, esta es el resultado de la transferencia de activos propiedad del deudor original, independientemente de si estos activos son específicamente la causa de las obligaciones fiscales. Por tanto, el adquirente responderá solidariamente de las deudas asumidas por el deudor original y deberá asumir la mayor responsabilidad por las deudas derivadas de la adquisición. Entre ellos se encuentran nuestros herederos y legados hasta que puedan conseguirlo. El valor máximo de los activos antes mencionados es el límite superior del valor de los socios que obtienen activos de la liquidación de la empresa.

### **1.6.3. Imputación de la responsabilidad solidaria en materia tributaria**

#### a. Supuestos de imputación de responsabilidad solidaria

Para Hector Villegas, la responsabilidad solidaria existe cuando “no se excluye de la obligación tributaria al destinatario legal del tributo, y se lo mantiene como deudor del fisco, además que “a su lado se ubica a un tercero por deuda ajena y se le asigna también

el carácter de sujeto pasivo”. En este sentido, se puede entender que la responsabilidad solidaria en materia tributaria significa que ya sea como contribuyente o como responsable, se puede exigir al contribuyente o al responsable el pago de todas las deudas, y no existe un orden de prelación para reclamar las deudas y pagar impuestos. El Art. 16° de nuestro Código Tributario contiene una relación de aquellos sujetos que pueden ser considerados como responsables solidarios, lo que implica que la deuda tributaria originada por el contribuyente, que no haya sido pagada dentro del plazo establecido, pueda ser exigida a ambos o a cualquiera de los dos (contribuyente o responsable).

En ese orden, el primer párrafo de este artículo señala que están obligados a pagar tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de representantes, con los recursos que administren o dispongan las siguientes personas:

1. Los padres, tutores y curadores de los incapaces.
2. Los representantes legales y los designados por las personas jurídicas.
3. Los administradores o quienes tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personería jurídica.
4. Los mandatarios, administradores, gestores de negocios y albaceas.
5. Los síndicos, interventores o liquidadores de quiebras y los de sociedades y otras entidades.

Siguiendo con la descripción del artículo en mención, en los casos de los numerales 2, 3 y 4 existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias.

En los casos de los numerales 1 y 5 dicha responsabilidad surge cuando por acción u omisión del representante se produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias del representado.

Felipe Iannacone señala que no basta la designación de gerente de una sociedad comercial a un sujeto determinado para que le pueda imputar esta responsabilidad representativa. Habrá que revisar las facultades que le han sido conferidas por el estatuto de la sociedad con el fin de precisar cuáles les fueron atribuidas dentro de la esfera de sus facultades como representante, así como analizar si se estaba en posición de administrar los recursos de la sociedad.

El legislador ha intentado que la exigencia del pago sea efectiva por lo que con la modificatoria a este artículo, a través del Decreto Legislativo N° 953 de fecha 05 de febrero del 2004, se ha extendido los supuestos de presunción de responsabilidad solidaria estableciendo que para el caso de los representantes legales de las personas jurídicas existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades éstos dejan de pagar las deudas tributarias a cargo de su representada, enumerando una serie de presunciones a favor de la Administración, salvo prueba en contrario. Ahora, siguiendo con la descripción del artículo en mención, se establece también que esta responsabilidad solidaria tendrá lugar cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades el responsable deje de pagar las deudas tributarias del contribuyente, considerándose como presunción iuris tantum; es decir, que la Administración Tributaria va a presumir la existencia del dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario:

1. No lleve contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos.
2. Tengan la condición de no habido.
3. Emite y/u otorga más de un comprobante de pago, así como notas de débito y/o crédito, con la misma serie y/o numeración, según corresponda.

4. No se ha inscrito ante la Administración Tributaria.
5. Anota en sus libros y registros los comprobantes de pago que recibe u otorga por montos distintos a los consignados en dichos comprobantes u omite anotarlos, siempre que no se trate de errores materiales.
6. Obtiene, por hecho propio, indebidamente Notas de Crédito Negociables, órdenes de pago del sistema financiero y/o abono en cuenta corriente o de ahorros u otros similares. 6. Emplea bienes o productos que gocen de exoneraciones o beneficios en actividades distintas de las que corresponden.
7. Elabora o comercializa clandestinamente bienes gravados mediante la sustracción a los controles fiscales; la utilización indebida de sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la destrucción o adulteración de los mismos; la alteración de las características de los bienes; la ocultación, cambio de destino o falsa indicación de la procedencia de los mismos.

b. El dolo

El término dolo de manera genérica significa engaño, fraude o simulación. Al revisar la doctrina, observamos que CABANELLAS define al dolo del siguiente modo: “Constituye dolo la resolución libre y consciente de realizar voluntariamente una acción u omisión prevista y sancionada por ley”.

Esto se considerará deliberado. Incluso al intentar realizar una prueba de fraude, nos dimos cuenta de que “esto incluye demostrar que el comportamiento típico de los contribuyentes ha sido conscientemente dirigido a evitar la tributación (fraude directo). Las autoridades judiciales deben demostrarlo y recurrir a diversas medidas. Leyes Los medios de Las pruebas, especialmente documentos, testigos, etc., incluyen información de terceros e informes periciales.

Por su parte, GRISANTI establece como definición de dolo a “la voluntad consciente, encaminada u orientada a la perpetración de un acto que la ley prevé como delito”. El profesor ZAFFARONI indica que “dolo es la voluntad realizadora del tipo, guiada por el conocimiento de los elementos del tipo objetivo, necesarios para su configuración”. COLARTE precisa que el dolo es “aquella conducta manifestada, conociendo que es contraria a la ley, y con la intención de transgredirla ocasionando algún daño.

Visto ello, el dolo resulta ser el actuar intencional de una persona con el fin de realizar o dejar de hacer para obtener un beneficio. Del caso en concreto, para que se atribuya responsabilidad 45 solidaria el representante o los representantes con voluntad debe realizar u omitir actos con el fin de evadir las normas tributarias ya sea para evadir los tributos u otras obligaciones tributarias.

c. Atribución de la responsabilidad solidaria

La obligación de ser responsable tributario se originará a partir de la realización de un presupuesto fáctico distinto al presupuesto del evento que generó la obligación tributaria. La responsabilidad del responsable está sujeta a dos supuestos fácticos. El hecho generador de la obligación tributaria establecido en el Artículo 1° y 2° del Código Tributario (concepto y nacimiento de la obligación tributaria), y el presupuesto de hecho de la obligación del responsable establecido en los Artículos 9° y 16° principalmente (responsable y representantes). El procedimiento para la determinación o atribución de la responsabilidad solidaria no se encuentra regulado. Sin embargo, de lo previsto en el Código Tributario y en la jurisprudencia se puede deducir que la Administración posteriormente a la fiscalización debe emitir un acto administrativo en el que se sustente los motivos que ha

conllevado a imputar esta responsabilidad al representante. Cabe señalar que el acto administrativo<sup>37</sup> debe cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 77° y 103° del mismo Código.

- **Efectos de la responsabilidad solidaria**

Como bien hemos visto, la obligación del responsable tributario deriva de un supuesto establecido en el que la ley señala al responsable y no en el que se ha realizado el acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria. En nuestra legislación, el procedimiento para la determinación, atribución o imputación de la responsabilidad solidaria no se encuentra regulado. Los efectos de la responsabilidad solidaria se encuentran regulados en el Artículo 20-A del Código Tributario.

**Artículo 103°.-** ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: Serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

**Artículo 20°-A.-** EFECTOS DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA:

1. La deuda tributaria puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores tributarios o a todos ellos simultáneamente, salvo cuando se trate de multas en los casos de responsables solidarios que tengan la categoría de tales en virtud a lo señalado en el numeral 1. del artículo 17°, los numerales 1 y 2. del artículo 18° y el artículo 19°.
2. La extinción de la deuda tributaria del contribuyente libera a todos los responsables solidarios de la deuda a su cargo.
3. Los actos de interrupción efectuados por la Administración Tributaria respecto del contribuyente,

surten efectos colectivamente para todos los responsables solidarios.

3. El desafío a la solución de la responsabilidad solidaria puede involucrar tanto el supuesto legal que causó el pasivo como la deuda tributaria de la que es responsable, pero la solución a este desafío no puede revisarse. Debe haber una deuda tributaria estable en el proceso administrativo. Para efectos de este párrafo, debe entenderse que cuando el contribuyente u otro responsable ha sido notificado de la resolución de dar por terminado el procedimiento administrativo, la deuda se determina en el procedimiento administrativo.
4. La suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva respecto del contribuyente o uno de los responsables, surte efectos respecto de los demás, salvo en el caso del numeral 7. del inciso b) del artículo 119°. Tratándose del inciso c) del citado artículo la suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva surtirá efectos para los responsables sólo si quien se encuentra en dicho supuesto es el contribuyente 48 El artículo citado señala que para que surta efectos la responsabilidad solidaria, la Administración Tributaria debe notificar al responsable la resolución de determinación de atribución de responsabilidad en donde se señale la causal de atribución y el monto de la deuda objeto de la responsabilidad.

### 1.7. Definición de términos básicos:

- a. **Responsabilidad Solidaria:** En la "Ley Tributaria", la responsabilidad solidaria incluye una regla según la cual los acreedores pueden abordar vagamente a todos los deudores solidarios o resolver a cualquier deudor al mismo tiempo.
- b. **Dolo:** Cabanellas G., (1993). define al dolo del siguiente modo: "Constituye dolo la resolución libre y consciente de realizar voluntariamente una acción u omisión prevista y sancionada por ley".
- c. **Negligencia grave:** Cabanellas G., (1993) definió por primera vez la negligencia como la ignorancia diligente o cautelosa que se debe tomar en el negocio, la relación con las personas y la administración o custodia de las cosas.
- d. **Representante legal:** Es una persona que actúa en nombre de la empresa para realizar diversos trámites, puede asumir y tomar una decisión que será atribuida a la organización como persona jurídica.

### 1.8. Formulación de la hipótesis:

La responsabilidad solidaria de los representantes de legales de las empresas en el ámbito tributario es deficiente pues no existen normas claras que indiquen los supuestos en los que se incurre en esta, por lo que es necesario incluir normas complementarias que regulen sus alcances en la gestión de la persona jurídica.

### 1.9. Propuesta de aplicación profesional:

La responsabilidad solidaria imputable al representante legal de la sociedad, ya sea por el comportamiento del sujeto o por la negligencia en su gestión, puede ser presumida injustamente por el organismo tributario por el desconocimiento absoluto de la responsabilidad solidaria de la Ley, y por ausencia de los supuestos en los que incurre en este tipo de responsabilidad, lo cual debe incluirse en el código Tributario.

## II. MATERIAL Y MÉTODOS

### 2.1. Material

#### a. Materiales:

Descripción	Unidad de medida	Costo Unitario (S/)	Cantidad	Costo total (S/)
Papel bond	Millar	S/ 30.00	05	S/ 150.00
Gastos de impresión	Millar	S/ 25.00	10	S/ 250.00
Empastados	Unidad	S/ 30.00	10	S/ 300.00
Folder	Unidad	S/ 0.50	20	S/ 10.00
Otros imprevistos	Global	S/ 300.00	01	S/ 300.00
<b>TOTAL</b>				<b>S/ 1,010.00</b>

#### b. Humano

Descripción	Unidad de medida	Costo Unitario (S/)	Cantidad	Costo total (S/)
Asesoría	Persona	S/ 2,000.00	01	<b>S/ 2,000.00</b>
Encuestadores	persona	S/ 100.00	01	<b>S/ 100.00</b>
<b>TOTAL</b>				<b>S/ 2,100.00</b>

#### c. Servicios

Descripción	Unidad de medida	Costo Unitario (S/)	Cantidad	Costo total (S/)
Refrigerios	Global	S/ 10.00	30	S/ 300.00
Fotocopias	Millar	S/ 20.00	10	S/ 200.00
Servicios de computación	Global	S/ 150.00	02	S/ 300.00
<b>TOTAL</b>				<b>S/ 800.00</b>

d. Otros

<b>RESUMEN DE PRESUPUESTO</b>	
Recursos humanos	<b>S/ 2,100.00</b>
Bienes	<b>S/ 1,010.00</b>
Servicios	<b>S/ 800.00</b>
<b>TOTAL</b>	<b>S/ 3,910.00</b>

**2.2. Material de estudio:**

**2.2.1. Población**

Como sostiene Hernández Sampieri; al ser una investigación descriptiva explicativa basada en doctrina jurisprudencial no tiene población.

**2.2.2. Muestra**

Como sostiene Hernández Sampieri; al ser una investigación descriptiva explicativa basada en doctrina jurisprudencial no tiene muestra.

**2.3. Técnicas, procedimientos e instrumentos**

**2.3.1. Para recolectar datos**

Se usó la recolección del material de estudio: teórico y jurisprudencial para su posterior análisis.

**Instrumento:** análisis documental mediante el recojo de doctrina y jurisprudencia respecto de las variables objeto de investigación.

### **2.3.2. Para procesar datos:**

Tratamiento de datos: A partir de la observación documental, se recogerá la información doctrinaria y casuística para proceder luego a su análisis, las cuales serán interpretadas para una correcta argumentación de la hipótesis y hallazgos.

Análisis de las informaciones: Respecto a la información, esta será analizada e interpretada, convirtiéndose en la base para poder definir las conclusiones, y posterior contraste de la hipótesis. Ello permitirá abrir un aspecto de soluciones a la problemática identificada.

## 2.4. Operacionalización de variables

VARIABLE	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	INDICADORES	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS
<p><b>VARIABLE INDEPENDIENTE</b></p> <p>LOS REPRESENTANTES LEGALES</p>	<p>Renteria J., (2018), un representante legal es quien actúa en nombre de otra persona y que es reconocido por la ley. La persona representada puede ser natural o jurídica. En el caso de las personas naturales, el representante corresponde a un apoderado. En el segundo caso, el representante legal puede ser el gerente de una empresa, el administrador de un conjunto residencial, etc.</p>	<p><b>X1:</b></p> <p>Representantes Legales.</p>	<p><b>Técnica:</b></p> <p>Recopilación documentario objetivo</p>
<p><b>VARIABLE DEPENDIENTE</b></p> <p>RESPONSABILIDAD SOLIDARIA</p>	<p>Merino M &amp; Perez J., (2014), responsabilidad solidaria a la obligación compartida por varias partes respecto a una deuda o a otro compromiso, cuando existe una responsabilidad solidaria, una persona tiene derecho a reclamar el pago de una deuda o el resarcimiento de un daño a cualquiera de los responsables o incluso a todos ellos, sin que ninguno pueda excusarse para evadir su responsabilidad.</p>	<p><b>Y1:</b> Dolo. <b>Y2:</b> Negligencia grave <b>Y3:</b> Abuso de facultades.</p>	<p><b>Instrumento:</b></p> <p>Análisis documentario objetivo</p>

### III RESULTADOS

#### LEGISLACIÓN:

##### 1. Regulación vigente en el Código Tributario:

- Artículo 1° del Código Tributario  
*“La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente. “*
- Artículo 2° del Código Tributario  
*“La obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación.”*
- Artículo 7° del Código Tributario  
*“Deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.”*
- Artículo 8° del Código Tributario  
*“Contribuyente es aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.”*
- Artículo 9° del Código Tributario  
*“responsable es aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste.”*

- *Artículo 16° del Código Tributario*

*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:*

**Inciso 2. “Los representantes legales y los designados por las personas jurídicas.”**

*En los casos de los numerales 2, 3 y 4 existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias. En los casos de los numerales 1 y 5 dicha responsabilidad surge cuando por acción u omisión del representante se produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias del representado.*

*Se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario:*

*1. No lleva contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos.*

*A tal efecto, se entiende 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 Tributaria, dentro de un plazo máximo de 10 (diez) días hábiles, por causas imputables al deudor tributario.*

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

*3. Emite y/u otorga más de un comprobante de pago, así como notas de débito y/o crédito, con la misma serie y/o numeración, según corresponda.*

4. *No se ha inscrito ante la Administración Tributaria.*
5. *Anota en sus libros y registros los comprobantes de pago que recibe u otorga por montos distintos a los consignados en dichos comprobantes u omite anotarlos, siempre que no se trate de errores materiales.*
6. *Obtiene, por hecho propio, indebidamente Notas de Crédito Negociables, órdenes de pago del sistema financiero y/o abono en cuenta corriente o de ahorros u otros similares.*
7. *Emplea bienes o productos que gocen de exoneraciones o beneficios en actividades distintas de las que corresponden.*
8. *Elabora o comercializa clandestinamente bienes gravados mediante la sustracción a los controles fiscales; la utilización indebida de sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la destrucción o adulteración de los mismos; la alteración de las características de los bienes; la ocultación, cambio de destino o falsa indicación de la procedencia de los mismos.*
9. *No ha declarado ni determinado su obligación en el plazo requerido en el numeral 4 del Artículo 78°.*
10. *Omite a uno o más trabajadores al presentar las declaraciones relativas a los tributos que graven las remuneraciones de éstos.*
11. *Se acoge al Nuevo Régimen Único Simplificado o al Régimen Especial del Impuesto a la Renta siendo un sujeto no comprendido en dichos regímenes en virtud a las normas pertinentes.*

*En todos los demás casos, corresponde a la Administración Tributaria probar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades.*

- *Artículo 20° del Código Tributario*

*Los efectos de la responsabilidad solidaria son:*

- 1. La deuda tributaria puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores tributarios o a todos ellos simultáneamente, salvo cuando se trate de multas en los casos de responsables solidarios que tengan la categoría de tales en virtud a lo señalado en el numeral 1. del artículo 17°, los numerales 1 y 2 del artículo 18° y el artículo 19°.*
- 2. La extinción de la deuda tributaria del contribuyente libera a todos los responsables solidarios de la deuda a su cargo.*
- 3. Los actos de interrupción efectuados por la Administración Tributaria respecto del contribuyente, surten efectos colectivamente para todos los responsables solidarios. Los actos de suspensión de la prescripción respecto del contribuyente o responsables solidarios, a que se refieren los incisos a) del numeral 1 y a) y e) del numeral 2 del artículo 46° tienen efectos colectivamente.*
- 4. La impugnación que se realice contra la resolución de determinación de responsabilidad solidaria puede referirse tanto al supuesto legal que da lugar a dicha responsabilidad como a la deuda tributaria respecto de la cual se es responsable, sin que en la resolución que resuelve dicha impugnación pueda revisarse la deuda tributaria que hubiera quedado firme en la vía administrativa.*

*Para efectos de este numeral se entenderá que la deuda es firme en la vía administrativa cuando se hubiese notificado la resolución que pone fin a la vía administrativa al contribuyente o a los otros responsables.*

5. *La suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva respecto del contribuyente o uno de los responsables, surte efectos respecto de los demás, salvo en el caso del numeral 7 del inciso b) del artículo 119°. Tratándose del inciso c) del citado artículo la suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva surtirá efectos para los responsables sólo si quien se encuentra en dicho supuesto es el contribuyente.*

*Para que surta efectos la responsabilidad solidaria, la Administración Tributaria debe notificar al responsable la resolución de determinación de atribución de responsabilidad en donde se señale la causal de atribución de la responsabilidad y el monto de la deuda objeto de la responsabilidad.*

## **2. Directivas de la SUNAT:**

**DIRECTIVA N° 011-99/SUNAT** (Publicada el 20 de agosto de 1999)

**Del análisis efectuado resaltamos lo siguiente:**

- ✓ En materia tributaria se estipulan las responsabilidades mancomunadas y solidaria de acuerdo con la ley, y ante una misma obligación, existen varios deudores como contribuyentes y / o sujetos pasivos.
- ✓ El resultado de la unidad es que el contribuyente y el responsable se encuentran en la misma posición que el deudor gravable, por lo tanto, cada uno de ellos debe asumir todas las obligaciones.
- ✓ La oficina tributaria puede procesar a todos, algunos o algunos deudores tributarios (personas responsables o contribuyentes) al mismo tiempo o uno tras otro según su propia elección para cobrar las deudas tributarias.
- ✓ En este sentido se entiende que el incumplimiento de las

obligaciones tributarias por las que se imputa responsabilidad solidaria al responsable, debe haberse efectuado durante su gestión, por lo que debe responder, entre otros casos, por las omisiones siguientes:

- Los tributos cuya determinación correspondía a sus representados como contribuyentes o responsables y cuyo plazo de pago venció durante el período de gestión del responsable.
- Los intereses que se hubieran derivado de la falta de pago de la deuda tributaria que debió pagarse durante la gestión del responsable.
- Las multas por incumplimiento de obligaciones formales a cargo de sus representados, que debieron cumplirse durante la gestión del responsable.
- Las cuotas impagas de beneficios tales como el fraccionamiento, cuyo vencimiento se produjo en su gestión.
- Las obligaciones tributarias que resultan exigibles durante su función, aun cuando el nacimiento de las mismas se haya producido con anterioridad.

### 3. Informe y Circulares<sup>41</sup> emitidas por la SUNAT

- **INFORME 339-2003/2B000-SUNAT** (04 de diciembre del 2013)

Para efectos de la exigencia de determinada deuda tributaria a un sujeto que tenga la condición de responsable solidario, será necesaria la emisión de un acto de determinación en el que la Administración Tributaria identifique a dichos sujetos como deudores tributarios en calidad de responsables solidarios, y establezca el importe de la deuda por la que resultan obligados bajo dicha condición.

- ✓ Considerando que la determinación de las obligaciones tributarias por

parte de la autoridad tributaria se establece mediante un procedimiento de revisión o verificación, es necesario implementar este procedimiento para que la autoridad tributaria pueda asignar pasivos solidarios.

- ✓ La responsabilidad solidaria solo puede pagar las obligaciones tributarias que las entidades antes mencionadas deban desempeñar como sus representantes, es decir, las conductas que hayan sido verificadas por incumplimiento de las obligaciones tributarias prescritas durante el período de gestión, independientemente de la fecha de emisión y notificación.
  
- ✓ La frase "salvo prueba en contrario" permite al sujeto que tiene la representación del contribuyente omiso, acreditar que pese a la condición de no habido de su representado, actuó con dolo, diligencia y/o dentro de los límites de sus facultades.

- **CIRCULAR N° 01-97**

La finalidad de esta circular tal como lo señala expresamente consiste en precisar el procedimiento para la imputación de responsabilidad solidaria a los representantes legales, administradores, mandatarios, gestores de negocios y albaceas.

De esta circular cabe resaltar que para señalar que de las verificaciones que se realice para la imputación de responsabilidad solidaria, puede inferirse que el comportamiento del presunto responsable esté relacionado a una manifiesta actitud fraudulenta, como por ejemplo entre otras conductas:

- a. Doble Facturación
- b. Contabilidad paralela
- c. Ventas no facturadas
- d. Distribución indebida de utilidades

- **CIRCULAR N° 29-3005** (07 de noviembre del 2005)

A través de esta circular se establece instrucciones relativas a la atribución de responsabilidad solidaria y sus efectos, la impugnación y la cobranza de las Resoluciones de Determinación.

De esta circular podemos resaltar algunos de los efectos que implica la responsabilidad solidaria.

a) La Deuda Tributaria puede ser total o parcialmente a cualquiera de los responsables Solidarios o a todos simultáneamente.

b) Todos los Responsables Solidarios son liberados de su obligación por la extinción de la Deuda Tributaria.

c) Los actos de interrupción de la prescripción originados por la Administración Tributaria respecto del contribuyente afectan colectivamente a todos los Responsables Solidarios sin excepciones.

d) La suspensión de la prescripción de uno de los deudores tributarios no surte efectos para los demás, salvo en ciertos supuestos.

e) La impugnación de la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria realizada por el Responsable Solidario, en el plazo respectivo, para cuestionar la atribución, determina que la Deuda Tributaria a su cargo no sea exigible coactivamente.

Por otro lado, es importante mencionar lo establecido sobre la exigibilidad de la deuda de los Responsables Solidarios.

En virtud a lo previsto en el artículo 115° del Código Tributario, la Deuda Tributaria imputada al Responsable Solidario será exigible coactivamente:

- a) Después de los veinte días hábiles de la notificación de la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria, si no es reclamada por el Responsable Solidario en dicho plazo.
  - b) Después de los quince días hábiles de notificada la resolución que resuelve la reclamación contra la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria, si aquella establece un monto de Deuda Tributaria exigible, y no es apelada por el Responsable Solidario en dicho plazo.
  - c) Desde el día hábil siguiente de notificada la resolución del Tribunal Fiscal o la resolución de cumplimiento, según sea el caso.
- **CIRCULAR N° 030-2005** (16 de noviembre del 2005)

La finalidad de esta circular es establecer los procedimientos de auditoría para la atribución de responsabilidad solidaria en los procesos de fiscalización o verificación y los solicitados por otras áreas de la Administración.

## **JURISPRUDENCIA:**

### 4.1. Criterios jurisprudenciales del Tribunal Fiscal

#### **Definición de Dolo**

**RTF. 02574-5-2002** (15 de mayo 2002)

“(…) En tal sentido, se entiende que actúa con dolo quien con conciencia, voluntad e intención deja de pagar la deuda tributaria (…)”

Puesto que no existe una definición del dolo en el Código Tributario para efectos tributarios, el Tribunal Fiscal ha recogido disposiciones generales establecidas en el Código Civil en el que en su Artículo

1318 señala que procede con dolo quien deliberadamente no ejecuta una obligación. Es decir, quién con conocimiento y a propósito no paga la deuda tributaria.

### **Definición de Negligencia Grave**

**RTF. 03259-4-2005** (25 de mayo 2005)

“(…) Actúa con negligencia grave quien omite el pago de dicha deuda debido a un comportamiento carente de toda diligencia sin que exista justificación alguna, teniendo en consideración las circunstancias que rodea el caso en particular (…)”.

El tribunal señala que el representante legal actúa con negligencia grave debido a un comportamiento sin justificación carente de la diligencia que debería tener todo administrador.

### **Definición Abuso de Facultades**

**RTF 02723-2-2004** (30 de abril 2004)

“(…) El abuso de facultades se configura cuando los representantes realizan actos para los cuales no han sido facultados o exceden tales atribuciones en provecho propio o de terceros, como ocurre cuando usan los recursos de la sociedad en beneficio propio, directo o indirecto, o cuando usan indebidamente el cargo en perjuicio de la sociedad y en su provecho (…)”

El Tribunal establece dos situaciones de abuso de facultades, la primera cuando los representantes realizan actos para los cuales no han sido facultados y por otro lado, cuando exceden de las facultades conferidas en beneficio propio o de un tercero.

Cabe señalar que nuestro Código Tributario no define estas tres figuras vistas, por lo que de manera supletoria se recurre al Código Civil y a la doctrina. Por ello, el Tribunal ha definido estos conceptos toda vez de evitar interpretaciones erróneas.

**Se deben verificar las normas vigentes al momento de producirse la acción u omisión que generó el incumplimiento.**

**RTF 0282-1-1999** (17 de marzo 1999)

“(…) Que, a efecto de determinar la responsabilidad solidaria del recurrente, deben verificarse las normas vigentes al momento de producirse la acción u omisión que generó el incumplimiento de la obligación tributaria (…)”

Este enunciado quiere decir que, si al momento de la comisión de un acto que determine la responsabilidad solidaria, esa causal no se encontraba prevista o vigente, no estaría permitida la aplicación retroactiva o ultractiva de la norma. Eso en consecuencia de las modificaciones de las normas referidas a la responsabilidad solidaria.

**Se debe acreditar; la condición de representante legal en el periodo acotado, que participó en la determinación de la obligación tributaria y que el incumplimiento fue por dolo, negligencia grave o abuso de facultades.**

**RTF 03259-4-2005** (25 de mayo 2005)

“(…) Para imputar responsabilidad solidaria a los representantes legales es necesario verificar: i) si los mismos tienen tal calidad en los periodos acotados por los que se le atribuye responsabilidad, ii) si se encuentran encargados y/o participan en la determinación y pago de tributos, siendo que los dispositivos citados se refieren a las deudas que “deben pagar” o “dejen de pagar”, y, iii) si el incumplimiento de obligaciones tributarias ocurrió por dolo, negligencia grave o abuso de facultades del representante(…)”

De este pronunciamiento se desprenden tres premisas importantes para poder atribuir responsabilidad solidaria a un representante legal y estos son:

- Verificar si los representantes legales tienen tal calidad en los periodos acotados por los que se le atribuye responsabilidad.

- Verificar si se encuentran encargados y participan en la determinación y pago de tributos.
- Verificar si el incumplimiento de obligaciones tributarias del representante ocurrió por dolo, negligencia grave o abuso de facultades.

**La Administración Tributaria al momento de verificar la procedencia de imputación de responsabilidad solidaria deberá demostrar fehacientemente el nombramiento, aceptación y permanencia en el cargo.**

#### **RTF N° 785-2-2004**

“(…) Antes de acreditar la procedencia de este tipo de responsabilidad solidaria, le corresponde a la Administración demostrar fehacientemente la certeza del nombramiento y aceptación del cargo como representante de la persona a quien se le requiere atribuir responsabilidad, así como la continuidad en el mismo durante el periodo acotado (…)”

El Tribuna Fiscal señala que de no demostrar la Administración de manera fehaciente el nombramiento y aceptación del cargo como representante a quien se le está atribuyendo la responsabilidad, así como la permanencia en el cargo durante el periodo acotado, no se podrá imputar responsabilidad solidaria.

Cabe señalar que la aceptación del cargo del representante legal se encuentra regulado en el Artículo 14° de la LGS y el Artículo 141° del Código Civil, los cuales en concordancia señalan que el nombramiento de los representantes legales surte efectos desde la aceptación expresa o tácita. Por tanto, para el Tribunal Fiscal no se puede imputar responsabilidad solidaria a quien no haya manifestado expresamente su voluntad de aceptar el cargo de representante legal.

## **Los representantes deben haber ejercido sus facultades**

### **RTF 07117-5-2003 (10 de diciembre del 2003)**

“(...) Las autoridades gubernamentales no probaron que el recurrente ejerciera las facultades que le fueron otorgadas en las acciones que provocaron la disconformidad de la "empresa", y probaron y apoyaron fehacientemente todos los actos realizados por el recurrente. La negligencia del recurrente o de este último acredita que tiene la responsabilidad de brindar la revisión y control necesarios para supervisar el cumplimiento de la "empresa", y por lo tanto la empresa es responsable del incumplimiento de las obligaciones de la "empresa"(...)”

De lo señalado, se puede entender que no basta con que el representante legal acepte este cargo, sino que el gobierno debe insistir en que el acto u omisión en que incurra le ocasiona violar sus obligaciones tributarias dentro de sus competencias.

**El representante legal debe estar facultado y tener conocimientos de las operaciones administrativas y financieras de la empresa.**

### **RTF N° 7377-4-2003 (19 de diciembre del 2003)**

“(...) Desde que el recurrente asumió el cargo de director gerente de la empresa, ha demostrado la responsabilidad solidaria del recurrente (...) Tiene el poder de permitirle realizar operaciones, administración y gestión financiera; comprender plenamente el negocio de la empresa y notificar a otros socios, y ser responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales del reclamante. Se ha obtenido el contenido de la declaración de aduana y los libros de contabilidad. Se reconocen directores y recurrentes, pero no registró información que no sea relevante a los hechos en sus propios estados y libros contables, lo que motivó la emisión de valores a sus clientes. Por lo tanto, confirman oportunamente los recurrentes (...)”

En el caso de los tribunales fiscales, la responsabilidad solidaria se puede atribuir a representantes que tienen poderes de gestión operativa, administrativa y financiera y que tienen un conocimiento profundo de las operaciones de la empresa.

**El nombramiento del representante debe incluir la responsabilidad administrativa**

**RTF N° 739-3-1998 (27 de agosto del 1998)**

“(...) Para efectos de la configuración de responsabilidad solidaria, corresponde a la Administración Tributaria identificar en primer lugar, quien ostenta la representación legal y si la misma incluye la responsabilidad en la gestión administrativa (...)”

No basta con nombrar un representante legal o una persona con poder general de representación, pero no importa a quién se le otorgue este cargo, esto incluye la responsabilidad de la gestión administrativa para participar en el proceso de determinación y pago de impuestos.

**La responsabilidad del directorio puede atribuirse solidariamente respecto de cada uno de los directores**

**RTF N° 7419-1-2003 (19 de diciembre del 2003)**

“(...) Las atribuciones o facultades otorgadas al Directorio como órgano colegiado de una sociedad, no son propias de un directos en especial, sin embargo, dado que dicho órgano colegiado no es una entidad a la que se le puede imputar responsabilidad; esta puede atribuirse solidariamente a cada uno de los directos en particular, y en ese sentido la Administración puede dirigir su cobranza contra cualquiera de sus miembros, por la totalidad de la deuda, quedando a salvo el derecho de repetición de quien efectúa el pago(...)”

Si bien el consejo de administración de la empresa es efectivamente una institución universitaria, no puede atribuir la responsabilidad a la empresa, pero esto no significa que todas sus reclamaciones puedan atribuirse a cada consejero individualmente, siempre que ya hayan asumido todas las deudas. Uno. Presunción de responsabilidad solidaria.

### **El registro de nombramiento o renuncia de representantes en registros públicos es declarativo y no constitutivo**

#### **RTF N° 5370-2-2002**

“(...) En Registros Públicos el nombramiento y la renuncia a los cargos de director y apoderado en el registro mercantil, a que se refiere el párrafo anterior, es meramente declarativo, más no constitutivo de derecho, ya que el nombramiento y la renuncia a dichos cargos surte efecto desde su aceptación (...)”.

El tribunal fiscal sostuvo que no es necesario inscribir un representante legal en el registro público para asumir la responsabilidad solidaria. Al tratarse de un acto declarativo, basta con que el cargo haya sido aceptado y ejercido.

### **El Ejecutor Coactivo no puede imputar responsabilidad solidaria a los representantes legales**

#### **RTF N° 489-2-2000**

“(...) Teniendo en cuenta que la atribución de responsabilidad solidaria se efectúa a través de la resolución (...), y no mediante la resolución de determinación emitida por el órgano competente de la Entidad, a la que aluden las normas citadas, se infiere que dicho acto administrativo carece de efecto jurídico por cuanto no está dentro de las facultades del Ejecutor Coactivo (...)”

Los ejecutores coactivos no poseen la potestad de establecer la deuda tributaria, sus atribuciones se limitan a la cobranza coactiva

de la deuda tributaria.

**El representante legal es responsable solidario al haberse probado en el procedimiento penal que dejó de pagar los tributos dolosamente.**

**RTF N° 0578-4-2002 (31 de enero del 2002)**

“Acreditada la responsabilidad directa del recurrente en los delitos de Defraudación Tributaria y contra la Fé Pública en agravio del Estado, sustentada en una serie de hechos que evidencian la voluntad del recurrente de realizar hechos delictuosos debidamente comprobados con la finalidad de defraudar al Estado, quien adicionalmente al ser representante legal tenía el manejo de la empresa, encontrándose obligado a cumplir las obligaciones formales y sustanciales de ésta, lo cual no cumplió dolosamente, resulta valida la imputación de responsabilidad solidaria efectuada por la Administración”

El juzgado fiscal ha determinado que, si acredita que el representante legal ha cometido el delito de estafa fiscal y el delito de vulneración de creencias públicas, también acredita que es solidariamente responsable.

**La interposición de una acción de amparo es una justificación razonable para que la empresa recurrente tomara la decisión de no pagar el tributo, por lo que no cabe atribuirse responsabilidad solidaria a sus representantes por dicha omisión.**

**RTF N° 5822-5-2002 (09 de octubre del 2002)**

“Se revoca la apelada en el extremo referido a la responsabilidad solidaria atribuida al recurrente por el Impuesto de Promoción Municipal y multa de la empresa de la que es Director Gerente, en el primer caso, porque la empresa sí tenía una justificación razonable para tomar la decisión de no pagar el tributo al haber

interpuesto una acción de amparo solicitando la inaplicación de la norma que lo regula, que está en trámite (...)

El tribunal señaló que la demanda de derechos constitucionales contra la ley no aplicable es un motivo legítimo para que la empresa haya decidido no pagar impuestos, por lo que la autoridad administrativa no puede aplicar la presunción de negligencia grave.

**La imputación de responsabilidad debe ser efectuada mediante Resolución de Determinación o “acto similar”**

**RTF N° 1873-5-2003** (09 de abril del 2003)

“(...) Para imputar responsabilidad tributaria al recurrente, en su condición de gerente general, de acuerdo al criterio establecido por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 691-2- 2000, es necesario que la Administración emita las respectivas resoluciones de determinación cumpliendo con los requisitos previstos en el artículo 77° del Código Tributario( que entre otros exige, que se detalle el deudor tributario a quien se le está requiriendo el pago, así como los fundamentos y disposiciones que la amparan), o en todo caso un acto similar en el que se establezcan con precisión los requisitos detallados(...)”

La resolución estableció que, para asumir la responsabilidad solidaria del representante legal, se debe emitir una resolución de determinación anticipada, en la que se establezca la base para determinar el deudor, la deuda tributaria y el gobierno.

Asimismo, señaló que el gobierno puede emitir "comportamientos" similares a las resoluciones anteriores, que pueden resultar en la vulneración del derecho de defensa del contribuyente, ya que no se requieren acciones adecuadas para implementar los procedimientos o acciones adecuadas.

**El recurso de queja no es la vía procedimental válida para cuestionar la atribución de responsabilidad solidaria**

**RTF N° 4809-5-2002** (21 de agosto del 2002)

“(…) En cuanto al contenido de la pretensión del reclamante de que no asume la responsabilidad solidaria, conviene señalar que no es apropiado determinar si se asume o no la responsabilidad solidaria a través del método de recurso, procedimiento adecuado significa un procedimiento fiscal controvertido para atribuir esta calidad al acto. (…)”

Del texto citado, el Tribunal Fiscal ha establecido que para reclamar la imputación de responsabilidad solidaria la vía correcta es el procedimiento contencioso administrativo y no el recurso de Queja.

**CASUÍSTICA: Tribunal Constitucional:**

**CASO COTECNA INSPECTION**

En el presente caso, se trata de una empresa supervisora de importaciones (COTECNA INSPECTION S.A) al que se le atribuye responsabilidad solidaria no prevista originariamente por la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros. Además, que en su calidad de empresa supervisora se le había otorgado una concesión bajo determinadas condiciones, y que por incumplimientos de obligaciones ya ha sido sancionada atribuyéndosele una doble sanción de responsabilidad vulnerándose consecuentemente el principio a la no confiscatoriedad, propiedad y a la libre empresa.

El Tribunal Constitucional resuelve FUNDADA su demanda bajo los siguientes criterios:

Se establece los límites de las Obligaciones que asume el responsable solidario:

*“...Si bien el contribuyente es una persona que debe cumplir con la obligación tributaria si no cumple con la obligación tributaria, esta condición no significa que se haya establecido un sistema bajo el cual el estado pretenda imponer la condición. En las circunstancias actuales, ya se ha propuesto que ninguna de las empresas que han obtenido concesiones para la supervisión de importaciones deba pagar impuestos directos o impuestos conjuntos sobre quienes deban ser supervisados por la autorización de las concesiones.”*

### **Cuestionamiento de la obligación de orden pecuniario que asume el responsable solidario.**

*“La normativa en cuestión crea un estado de responsabilidad solidaria en el que tanto el importador como la empresa verificadora deben responder con el pago de la diferencia entre el impuesto determinado y el impuesto real a pagar, sin afectar otros aranceles aplicables, incluidos retrasos o multa. Un cargo no acorde con él, porque el responsable solidario es alguien que no necesita contribuyente (es decir, sin haber realizado el hecho imponible), debe cumplir con la prestación tributaria atribuida a este por un imperativo legal, si su cumplimiento es requerido por el acreedor tributario. Esta responsabilidad surge en razón de ciertos factores de conexión con el contribuyente o como un mecanismo sancionatorio”.*

### **Supuestos para la creación de responsabilidad solidaria:**

1. La relación con el contribuyente se debe a que el sistema tributario no puede aplicarse a este caso, pero la carga administrativa que le es única se reduce.
2. Mecanismos sancionatorios; tampoco aplicable al presente caso, pues si se acepta la existencia de dos sanciones (multas y

responsabilidad solidaria) generadas por un mismo hecho, *prima facie*, dicho tratamiento resultaría en no poca medida contraria a la regla *ne bis in ídem*.

El Tribunal señala que, no existe un factor de vínculo directo y proporcional que pueda determinar la responsabilidad solidaria de la empresa supervisora. Por tanto, la demanda debe mantenerse una vez que se compruebe que se han vulnerado los derechos constitucionales objeto del reclamo.

### **STC N° 0002-2006-PI/TC (16 de mayo del 2007)**

Esta sentencia está basada en una demanda de inconstitucionalidad interpuesto por el Colegio de Abogados de Arequipa contra la Disposición Transitoria Única de la Ley 28647 publicada el 11 de diciembre del 2015 en el diario oficial “El Peruano” toda vez que existe un conflicto con el Decreto Legislativo N° 953 el cual establece un plazo de caducidad en los supuestos de responsabilidad en que incurrieran los agentes de retención y percepción.

El Tribunal declara FUNDADA la demanda

#### **Delimita la definición de responsable solidario**

*“Las personas solidariamente responsables se refieren a las personas que deben cumplir con los incentivos fiscales exigidos por los acreedores para ser exigidos de conformidad con la ley sin la condición de acreedor (es decir, sin hecho imponible). Por ciertos factores relacionados con los contribuyentes o como mecanismo sancionador, surge esta responsabilidad.”*

## IV DISCUSIÓN

Creemos que es necesario enfatizar que la ley regula las responsabilidades de los representantes y las circunstancias en las que dichas responsabilidades se convierten en responsabilidades solidariamente; por lo que, la idea central que surge de la legislación es que el representante no siempre puede ser solidario con el contribuyente, sino únicamente en las circunstancias señaladas en la Ley Tributaria.

Así pues, la ley menciona que habrá responsabilidad solidaria del representante legal cuando se de fraude, negligencia grave o abuso de poder, esto es, la legislación tributaria establece hipotéticos objetivos a favor del Estado, permitiéndole asumir fraude, negligencia grave o abuso de poder. Sin embargo, en la mayoría de los casos, la mera verificación de los supuestos anteriores no permitirá al gobierno estimar directamente las responsabilidades anteriores, más importante aún, debemos recordar que estos tres supuestos no existen en la ley tributaria, por lo que debemos hacer referencia al código civil que define estos tres causas de atribución de responsabilidad a los representantes.

En suma, del análisis efectuado resaltamos lo siguiente: los representantes legales y las personas designadas por personas jurídicas, pueden ser responsables solidarios siempre que se les haya otorgado la condición de responsables solidarios. Esta atribución sólo es válida cuando las entidades antes mencionadas actuaron en forma de fraude, negligencia grave o abuso de poder. El pago del impuesto se debe a lo que deben hacer los representantes antes mencionados; la doctrina muestra que la responsabilidad de quienes promueven la evasión fiscal por negligencia o fraude es punitiva, esta responsabilidad se determina como sanción y es una especie de "unidad incompleta"; la responsabilidad solidaria tiene naturaleza subjetiva y sancionatoria, dado que la misma se configura en base a condiciones y cualidades personales ("intuito persona") del representante legal o el designado por la persona jurídica; Dado el estricto carácter

personal de la responsabilidad solidaria que designen los representantes legales y las personas jurídicas, las obligaciones tributarias que les correspondan no podrán ser transferidas a los herederos después del fallecimiento.

Cabe señalar que, si bien el Tribunal Constitucional se ha pronunciado sobre determinados aspectos de la responsabilidad solidaria, según la investigación realizada, no existe una declaración específica sobre la responsabilidad solidaria de los representantes legales en materia tributaria de forma expresa y vinculante.

#### **IV: CONCLUSIONES**

- Existe responsabilidad solidaria cuando, por fraude, negligencia o abuso de poder, los representantes legales de una empresa permiten a un contribuyente (la persona jurídica a la que representa) dejar de cumplir con sus obligaciones tributarias, es estos casos ellos responden con los recursos que administran e incluso con sus activos.
- El Tribunal Fiscal ha fijado pautas para la retribución de responsabilidad tributaria a los apoderados legales, aunque, estos precedentes no son exigibles, lo que exige al órgano de decisión esquivar las formalidades establecidas.
- Hasta el momento no solo es suficiente que los responsables sean considerados representantes legales, sino que se deben realizar supuestos adicionales claros y precisos, que deben estar expresamente regulados en la norma.
- La inadecuada regulación de la responsabilidad solidaria en el aspecto tributario atenta contra los principios que administran el actual sistema tributario y atenta principalmente contra la seguridad jurídica de los referidos representantes y de las personas jurídicas o los que representan.

## V. RECOMENDACIONES

- Creo que la norma de responsabilidad solidaria de los representantes legales, como hemos visto, son separados, es decir, se mencionan no solo en el código tributario actual sino también en directivas, informes de la (SUNAT). En este contexto, creo que es necesario que estos criterios se resuman en un mismo conjunto de reglas.
- Es necesario fundar un método específico para la asignación de responsabilidad solidaria, incluyendo plazos y un método válido y eficaz de notificación para las partes responsables solidariamente.
- Es necesario valorar las presunciones de fraude, negligencia grave y abuso de poder amparadas por la norma en este caso, pues a la fecha los criterios que existen son muy amplios y además de la inconciencia por parte de los representantes legales, probablemente a favor del Impuesto. Administración sobre determinadas actuaciones que pudieran estar fuera de un acto correcto y respetuoso de las garantías debidas en el sistema tributario.
- Las declaraciones realizadas por el tribunal fiscal hasta el momento no son obligatorias, por lo que sería necesario contar con un acuerdo de cámara que defina el tema y que a partir de ahora permita la efectiva implementación de la normativa fiscal vigente.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Altamarino A., (2008). *Responsabilidad Tributaria de los Administradores de entes colectivos*. Tarragona-Buenos Aires. Recuperado desde: <file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Altamirano.pdf>
- Hernández, R., Fernández, C. & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. (6.ª ed.). México: Mc Graw Hill. Recuperado desde: <https://www.uca.ac.cr/wp-content/uploads/2017/10/Investigacion.pdf>
- León A., (2017). *Cultura Tributaria según los contribuyentes de la Municipalidad Distrital de Pachacamac, Lima, 201*. (Tesis de Maestría). Universidad Cesar Vallejo, Piura, Perú. Recuperado desde: [http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/15302/Leon\\_WF.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/15302/Leon_WF.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Maletta H., (2015). *Hacer Ciencia. Teoría y Práctica de la Producción Científica* (1ª ed.), Lima. Perú. Universidad del Pacífico.
- Moncada M., (2017). *La elusión tributaria y el cumplimiento de los impuestos en el centro comercial albarracín de Trujillo durante el periodo 2015*. (Tesis de Maestría). Universidad Privada Antenor Orrego, Trujillo, Perú. Recuperado desde: [http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/3507/1/RE\\_MAESTRIA\\_DER\\_FIORELLA.MONCADA\\_LA.ELUSI%c3%93N.TRIBUTARIA\\_DATOS.pdf](http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/3507/1/RE_MAESTRIA_DER_FIORELLA.MONCADA_LA.ELUSI%c3%93N.TRIBUTARIA_DATOS.pdf)

Quintanilla E., (2014). *La evasión tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal en el Perú y Latinoamérica*. Universidad San Martín de Porres, Lima, Perú. Recuperado desde: [http://repositorio.usmp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12727/1106/quintanilla\\_ce.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.usmp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12727/1106/quintanilla_ce.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Rebaza R., (2020). *Cultura tributaria en la gestión de cobros de impuesto predial de la Municipalidad Distrital de San Pedro de Lloc, 2019*. (Tesis de Maestría). Universidad César Vallejo, Trujillo, Perú. Recuperado desde: [http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/45399/Rebaza\\_RML-SD.pdf?sequence=4&isAllowed=y](http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/45399/Rebaza_RML-SD.pdf?sequence=4&isAllowed=y)

Romero B., (2015). *La responsabilidad de los representantes legales de las personas jurídicas en el ámbito tributario*. Universidad Pontificia Católica del Perú, Lima, Perú. Recuperado desde: [file:///C:/Users/Usuario/Downloads/ROMERO BENDEZU HUGO LA R ESPONSABILIDAD DE LOS REPRESENTANTES%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Usuario/Downloads/ROMERO%20BENDEZU%20HUGO%20LA%20RESPONSABILIDAD%20DE%20LOS%20REPRESENTANTES%20(1).pdf)

Valderrama S., (2013). *Pasos para elaborar proyectos de investigación científica*. (2.ª ed.). Lima: San Marcos. Recuperado desde: <https://es.scribd.com/document/367498089/Pasos-Para-Elaborar-Proyectos-de-Investigacion-Cientifica-Santiago-Valderrama-Mendoza>

Vela V., (2017). *Cultura tributaria y su influencia en la evasión de impuestos de los microempresarios en Lima Metropolitana años 2015-2016*. (Tesis de pre grado). Universidad Ricardo Palma, Lima, Perú. Recuperado desde: [http://repositorio.urp.edu.pe/bitstream/handle/URP/1468/T030\\_41367227\\_T.pdf.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.urp.edu.pe/bitstream/handle/URP/1468/T030_41367227_T.pdf.pdf?sequence=1&isAllowed=y)