

INFORME N.º 096-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Es posible extinguir la deuda tributaria de sociedades extinguidas conforme a la Ley General de Sociedades?
2. En el supuesto que existieran bienes embargados internados en los almacenes de la SUNAT cuya propiedad pertenezca a sociedades extinguidas conforme a la Ley General de Sociedades ¿es posible declararlos en abandono?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "Ley del Impuesto a la Renta").
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 033-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").
- Ley N.º 26887, Ley General de Sociedades, publicada el 9.12.1997 y normas modificatorias (en adelante, "LGS").
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "el Reglamento").
- Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT que aprueba las disposiciones reglamentarias del Decreto Legislativo N.º 943 que aprobó la Ley del Registro Único de Contribuyentes, publicada el 18.9.2004 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. Respecto de la primera consulta, cabe señalar en primer término que el artículo 6º de la LGS establece que la sociedad adquiere personalidad jurídica desde su inscripción en el Registro y la mantiene hasta que se inscribe su extinción.

De acuerdo con lo señalado por el artículo 421° de esa ley, una vez efectuada la distribución del haber social⁽¹⁾ la extinción de la sociedad se inscribe en el Registro⁽²⁾.

Por otra parte, el artículo 15° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que las personas jurídicas seguirán siendo sujetos del Impuesto hasta el momento en que se extingan.

Asimismo, el inciso e) del artículo 5° del Reglamento señala que, tratándose de liquidaciones, se considerará extinguida la persona jurídica en la fecha de inscripción de la extinción en los Registros Públicos.

A tenor del artículo 21° del Código Tributario tienen capacidad tributaria, entre otras, las personas jurídicas.

A su vez, conforme a lo establecido por el artículo 27° de la Resolución de Superintendencia N.° 210-2004/SUNAT, el contribuyente y/o responsable debe solicitar su baja de inscripción en el RUC cuando se produzca, entre otros, la extinción de las personas jurídicas inscritas en los Registros Públicos y, en general, cuando se produzca cualquier otra circunstancia que conlleve la pérdida de su calidad de contribuyente y/o deudor tributario.

Agrega el mencionado artículo que la aprobación de la baja de inscripción en el RUC no releva al deudor tributario del cumplimiento de las obligaciones tributarias que pudiese haber generado, ni exime a la SUNAT de exigir su cumplimiento.

De las normas antes glosadas se desprende que:

- i) Una vez inscrita la extinción de la persona jurídica se pone fin a su personalidad jurídica, se pierde la calidad de deudor tributario y, en esa medida, se deja de ser sujeto de derechos y obligaciones tributarias.
- ii) La condición de baja de inscripción en el RUC con motivo de dicha extinción no releva al deudor tributario del cumplimiento de las

¹ Es del caso indicar que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 419° de la LGS los liquidadores deben presentar a la junta general la memoria de liquidación, la propuesta de distribución del patrimonio neto entre los socios, el balance final de liquidación, el estado de ganancias y pérdidas y demás cuentas que correspondan, con la auditoría que hubiese decidido la junta general o con la que disponga la ley.

El artículo 420° de la LGS establece que aprobados los documentos referidos en el artículo anterior, se procede a la distribución entre los socios del haber social remanente.

² Según el artículo 433° de la LGS, toda mención al Registro en el texto de esta ley alude al Registro de Personas Jurídicas, en sus Libros de Sociedades Mercantiles y de Sociedades Civiles, según corresponda a la respectiva sociedad a que se alude.

obligaciones tributarias generadas mientras ostentaba tal calidad, ni exime a la SUNAT de exigir su cumplimiento.

Ahora bien, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 27° del Código Tributario, la obligación tributaria se extingue por los siguientes motivos:

- 1) Pago.
- 2) Compensación.
- 3) Condonación.
- 4) Consolidación.
- 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa⁽³⁾ o de recuperación onerosa⁽⁴⁾.
- 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.

Como se puede apreciar, el Código Tributario no contempla la extinción de la persona jurídica como un supuesto específico para la extinción de la deuda tributaria que se hubiera generado. Antes bien, como ya se ha señalado, se establece expresamente que la extinción de la persona jurídica no la releva del cumplimiento de las obligaciones tributarias generadas mientras tuvo dicha condición.

Sin embargo, al producirse la inscripción de la extinción de la persona jurídica, no resulta posible para la Administración Tributaria ejercer acción alguna contra ella⁽⁵⁾.

Sobre el particular, cabe señalar que en relación con una consulta en la que se planteó a quién debería cobrar la Administración Tributaria en caso

³ Aquellas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y respecto de las cuales se han agotado todas las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, siempre que sea posible ejercerlas.

⁴ Son deudas de recuperación onerosa las siguientes:

- a) Aquellas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y cuyos montos no justifican su cobranza.
- b) Aquellas que han sido autoliquidadas por el deudor tributario y cuyo saldo no justifique la emisión de la resolución u orden de pago del acto respectivo, siempre que no se trate de deudas que estén en un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular.

⁵ Así, no podrá efectuar notificaciones de resoluciones u órdenes de pago, tampoco iniciar procedimientos de cobranza coactiva.

de determinarse obligaciones tributarias pendientes de pago, en el Informe N.º 310-2003-SUNAT/4B0000(⁶) se concluyó que:

“2. En caso de determinarse obligaciones tributarias pendientes de pago a cargo de una sociedad (...) extinguida, y habiéndose acreditado la calidad de responsables solidarios de los representantes legales y/o liquidadores conforme a lo señalado en el artículo 16º del TUO del Código Tributario, la Administración Tributaria podrá exigir a dichos sujetos el pago de las deudas tributarias dejadas de pagar por la sociedad.

Asimismo, de haber recibido los socios de la sociedad (...) extinguida bienes provenientes de la liquidación de la misma, cabe imputarles responsabilidad solidaria en aplicación del artículo 17º del TUO del Código Tributario, resultando la Administración Tributaria facultada para exigirles el pago de la deuda tributaria.

Por el contrario, de no acreditarse la calidad de responsable solidario, la Administración se verá impedida de ejercer sus acciones de cobranza para hacerse cobro de la deuda tributaria pendiente de pago de la sociedad (...) extinguida.”(⁷)

En ese sentido, se debe señalar que la legislación tributaria no ha previsto la posibilidad de extinguir la deuda tributaria de sociedades extinguidas conforme a las disposiciones de la LGS.

2. En cuanto a la segunda consulta, el artículo 121º-A del Código Tributario establece que se produce el abandono de los bienes muebles que hubieran sido embargados y no retirados de los almacenes de la Administración Tributaria en un plazo de treinta (30) días hábiles, en los siguientes casos:
 - a) Cuando habiendo sido adjudicados los bienes en remate y el adjudicatario hubiera cancelado el valor de los bienes, no los retire del lugar en que se encuentren.
 - b) Cuando el Ejecutor Coactivo hubiera levantado las medidas cautelares trabadas sobre los bienes materia de la medida cautelar y el ejecutado, o el tercero que tenga derecho sobre dichos bienes, no los retire del lugar en que se encuentren.

El referido artículo señala que el abandono se configurará por el sólo mandato de la ley, sin el requisito previo de expedición de resolución administrativa correspondiente, ni de notificación o aviso por la Administración Tributaria.

⁶ Disponible en el Portal SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe>.

⁷ Es importante señalar que el Código Tributario, actualmente, establece nuevos supuestos de responsabilidad solidaria.

Añade que el aludido plazo de treinta (30) días hábiles se computará a partir del día siguiente de la fecha de remate o de la fecha de notificación de la resolución emitida por el Ejecutor Coactivo en la que ponga el bien a disposición del ejecutado o del tercero; y que de haber transcurrido el plazo señalado para el retiro de los bienes, sin que éste se produzca, éstos se considerarán abandonados, debiendo ser rematados o destruidos cuando el estado de los bienes lo amerite.

De lo antes señalado se puede afirmar que la norma no ha previsto como un supuesto especial para declarar el abandono de bienes muebles embargados, el hecho que el propietario de los mismos sea una sociedad extinguida conforme a las disposiciones de la LGS.

Sin embargo, ello no impide que pueda configurarse el supuesto a que se refiere el inciso b) del artículo 121º-A del Código Tributario, lo cual deberá evaluarse en el caso concreto.

CONCLUSIONES:

1. La legislación tributaria no ha previsto la posibilidad de extinguir la deuda tributaria de sociedades extinguidas conforme a las disposiciones de la LGS.
2. El artículo 121º-A del Código Tributario que regula los casos en los que se produce el abandono de los bienes muebles que hubieran sido embargados y no retirados de los almacenes de la Administración, no ha previsto como un supuesto especial para declarar dicho abandono el hecho que el propietario de los bienes muebles sea una sociedad extinguida conforme a las disposiciones de la LGS.

Lima, 07 JUL. 2015

ORIGINAL FIRMADO POR
Enrique Pintado Espinoza
Intendente Nacional Jurídico (e)