

INFORME N.º 000074-2024-SUNAT/340000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas aduaneras

LUGAR : Callao, 10 de octubre de 2024

I. MATERIA:

Consultas sobre la notificación de un acto administrativo dentro de una fiscalización, cuando dicho acto hace referencia a la denominación o razón social de la persona jurídica antes de su transformación societaria.

II. BASE LEGAL:

- Ley N° 26887, Ley General de Sociedades; en adelante LGS.
- Decreto Legislativo N° 843, Ley del Registro Único de Contribuyentes; en adelante Decreto Legislativo N° 843.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia N° 210-2004/SUNAT, que aprueba Disposiciones Reglamentarias del Decreto Legislativo N° 943 que aprobó la Ley del Registro Único de Contribuyentes; en adelante R.S. N° 210-2004/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT, que regula la notificación de actos administrativos por medio electrónico; en adelante R.S. N° 014-2008/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia N° 002-97/SUNAT, que establece el procedimiento de comunicación de la existencia de errores materiales o circunstancias posteriores a la emisión de actos de la Administración Tributaria; en adelante R.S. N° 002-97/SUNAT.

III. ANALISIS:

- 1. ¿Resulta válida la notificación de una resolución de determinación, multa u otro acto administrativo, realizado al amparo del literal b) del artículo 104¹ del Código Tributario, si en dichos actos se ha consignado la denominación o razón social que tenía una persona jurídica antes de su transformación societaria?**

Al respecto, cabe indicar que conforme a lo establecido por el artículo 6 de la LGS, la sociedad adquiere personalidad jurídica desde su inscripción en el Registro y la mantiene hasta que se inscribe su extinción².

¹ El literal b) del artículo 104 del Código Tributario establece que la notificación de los actos administrativos se realiza, entre otras formas, mediante sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía.

² Complementando lo señalado, el segundo párrafo del artículo 413 de la LGS precisa que la sociedad disuelta conserva su personalidad jurídica mientras dura el proceso de liquidación y hasta que se inscriba la extinción en el Registro.



Por su parte, el artículo 333 de la LGS³ señala (resaltado agregado):

“Artículo 333. Casos de transformación

Las sociedades reguladas por esta ley pueden transformarse en cualquier otra clase de sociedad o persona jurídica contemplada en las leyes del Perú.

Cuando la ley no lo impida, cualquier persona jurídica constituida en el Perú puede transformarse en alguna de las sociedades reguladas por esta ley.

La transformación no entraña cambio de la personalidad jurídica.”

En concordancia con lo anterior, en la Resolución N° 147-2004-SUNARP-TR-T⁴, el Tribunal Registral ha señalado lo siguiente (resaltado agregado):

“TERCERO: El tercer párrafo del artículo 333 de la Ley [LGS] establece que “la transformación no entraña cambio de la personalidad jurídica”. **Esto significa que aún con la transformación la persona jurídica sigue siendo la misma, pero con una estructura diferente;** metafóricamente hablando, se trata de la misma persona que se ha cambiado de ropa. (...) **en otras palabras, es la continuación del organismo social modificado en su forma, y con la misma base personal y patrimonial. (...)**”

Comentando este artículo, el profesor Juan Espinoza Espinoza señala que “La transformación es el cambio de tipo de persona jurídica; **pero manteniendo su calidad de sujeto de derecho**⁵, por lo cual se evita su proceso de disolución y liquidación para dar nacimiento a otra persona jurídica.”⁶ (resaltado agregado).

Como se aprecia, en el marco de la LGS, la transformación societaria de una persona jurídica si bien conlleva un cambio en su estructura legal, ello no implica el nacimiento de una nueva persona jurídica, dado que, luego de su transformación conserva su personalidad jurídica.

Por otra parte, los literales a) y c) del artículo 2 del Decreto Legislativo N° 843 señalan que deben inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) todas las personas naturales o jurídicas, domiciliadas o no en el país, que sean contribuyentes o responsables de los tributos administrados por la SUNAT o que se acojan a los regímenes o destinos aduaneros especiales o de excepción previstos en la LGA.

Complementando lo anterior, los artículos 3 y 6 del citado Decreto Legislativo estipulan que el número de inscripción en el RUC **será de carácter permanente;** quedando la SUNAT facultada para establecer la forma, plazo, información, documentación y demás condiciones para la inscripción en el RUC, **así como para la modificación y actualización permanente de la información proporcionada al Registro.**

³ Este artículo se ubica en el Título I “Transformación” de la Sección Segunda “Reorganización de Sociedades” de la LGS.

⁴ Citada por Danilo Santiago Gómez Blanco en Trabajo Académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Registral, PUCP, 2018, página 14.

⁵ En doctrina se ha señalado que la expresión técnico-jurídica de “sujeto de derecho” designa siempre al ser humano, individual o colectivamente. Se precisa que se sigue un orden que se centra en el ser humano, esto es, la persona comprendida singularmente o en formaciones sociales, como en la actividad económica (sociedad y en general personas jurídicas). Véase al respecto Carlos Antonio Agurto Gonzáles, Derecho de las personas, Instituto Pacífico, 2023, página 124.

⁶ Más concretamente, se ha señalado a la transformación de personas jurídicas *“como el procedimiento establecido y reconocido por el ordenamiento jurídico que permite que una persona jurídica pueda adoptar una estructura legal diferente a la de su constitución, lo cual conlleva una modificación interna y externa de la persona jurídica que afecta su forma y organización, las cuales deben ser acordes con la normativa aplicable a la estructura legal adoptada mediante la transformación. En ese sentido, por ningún motivo una transformación implica una liquidación, disolución y extinción de la persona jurídica, asimismo, en principio una transformación tampoco implica una variación patrimonial. La persona jurídica conserva su personalidad jurídica o, en términos latos, la persona jurídica conserva su existencia antes, durante y después del procedimiento de transformación.”*⁶ (resaltado agregado). Juan Espinoza Espinoza, Derecho de las Personas 2006, Editorial Rodhas, Quinta Edición, citado por Danilo Santiago Gómez Blanco en Trabajo Académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Registral, PUCP, 2018, página 11.



RAFAEL MALLEA
VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:20:41

Mediante la R.S. N° 210-2004/SUNAT, la SUNAT ha dictado las disposiciones que reglamentan la inscripción, modificación y actualización de los datos del RUC, habiendo establecido lo siguiente (negritas agregadas):

“Artículo 2. SUJETOS OBLIGADOS A INSCRIBIRSE EN EL RUC

Deberán inscribirse en el RUC:

- a) Los sujetos señalados en el Anexo N° 1 de la presente Resolución que adquieran la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT; (...)

(...)

- c) **Los sujetos que se acojan a los regímenes aduaneros o a los regímenes aduaneros especiales o de excepción**, previstos en la Ley General de Aduanas aprobada con Decreto Legislativo N.° 1053 y normas modificatorias, con excepción de los indicados en los incisos g) al q) del artículo 3°, así como al supuesto señalado en el último párrafo del referido artículo.

(...)”

“Artículo 6. DEL USO DEL NÚMERO DE RUC

El número de RUC es de uso exclusivo para su titular.

El uso del número de RUC será obligatorio en toda solicitud, trámite administrativo, acción contenciosa y/o no contenciosa y en cualquier otro documento o actuación que se efectúe ante la SUNAT, en la medida que el titular esté obligado a inscribirse en el mencionado registro.

(...)”

“Artículo 24. COMUNICACIÓN DE MODIFICACIÓN AL RUC

El contribuyente y/o responsable o su representante legal deberá comunicar a la SUNAT, dentro del plazo de cinco (5) días hábiles de producidos los siguientes hechos:

(...)

- e) Cambio de denominación o razón social.

(...)

- h) **Cambio en tipo de contribuyente**, sea por inicio de la sucesión por fallecimiento de la persona inscrita, **por transformación en el modelo societario inicialmente adoptado**, por ejercer la opción prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.”

De lo expresado y de las normas glosadas, queda establecido que el número de RUC es único y permanente, de uso exclusivo y obligatorio para su titular; precisándose que, el cambio en el tipo de contribuyente por transformación en el modelo societario inicialmente adoptado no genera un nuevo número de RUC, sino únicamente la modificación de la información contenida en dicho registro.

A mayor abundamiento, el artículo 4 de la R.S. N° 014-2008/SUNAT regula la notificación de actos administrativos por medio electrónico⁷ y establece que las Notificaciones SOL⁸ como el medio electrónico que utiliza la SUNAT para notificar sus actos administrativos a los deudores tributarios⁹, asimismo, señala que para la notificación a través de ese medio “(...) la SUNAT deposita, en el buzón electrónico asignado al administrado, copia del documento, o ejemplar del documento electrónico, en el cual consta el acto administrativo u otro, en un archivo de formato de documento portátil (PDF) en el buzón electrónico asignado al deudor tributario, registrando en sus sistemas informáticos la fecha del depósito (...)”. siendo este el requisito que establece la norma para que la notificación sea válida.

⁷ En concordancia con lo dispuesto en el literal b) del artículo 104 del Código Tributario que faculta a la SUNAT a notificar a los deudores tributarios los actos administrativos que emite, entre otras formas, mediante sistemas de comunicación electrónicos.

⁸ Conforme al literal e) del artículo 1 de la R.S. N° 014-2008/SUNAT, se entiende por Notificaciones SOL, al medio electrónico aprobado por dicha resolución, mediante el cual la SUNAT depositará copia de los documentos en los cuales constan los actos administrativos, en el buzón electrónico asignado al deudor tributario en SUNAT Operaciones en Línea.

⁹ Así lo establece el artículo 2 de la R.S. N° 014-2008/SUNAT.



RAFAEL MALLEA
VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:20:41

Del supuesto planteado como consulta se desprende que la notificación que se menciona se realiza en el buzón electrónico¹⁰ asignado al deudor tributario, que es el mismo que tenía antes de su transformación societaria.

En ese sentido, sobre la base de lo expresado se colige que la notificación efectuada por la SUNAT en el marco de un procedimiento de fiscalización aduanera (sea de una resolución de determinación, de multa o de cualquier otro acto administrativo), al buzón SOL asignado al deudor tributario resulta legamente válida, aun cuando en esta se consigne la denominación o razón social que tenía la persona jurídica antes de su transformación societaria, toda vez que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 333 de la LGS antes comentado, la citada transformación no genera un cambio en la personalidad jurídica, la cual se mantiene, razón por la cual esa transformación societaria tampoco da lugar a un nuevo RUC o a la asignación de un nuevo buzón electrónico, los cuales se mantienen por tratarse del mismo contribuyente, ya que la persona jurídica sigue siendo la misma, solo que con una estructura diferente.

2. ¿Resulta necesario emitir un nuevo acto administrativo, al amparo del artículo 108 del Código Tributario, para actualizar la denominación o razón social de la persona jurídica y por lo tanto debe proporcionarse un nuevo plazo al administrado para que pueda impugnar los actos administrativos notificados?

El artículo 108 del Código Tributario regula la facultad de revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos después de su notificación, en las siguientes situaciones (negritas agregadas):

“Artículo 108. REVOCACIÓN, MODIFICACIÓN, SUSTITUCIÓN O COMPLEMENTACIÓN DE LOS ACTOS DESPUÉS DE LA NOTIFICACIÓN Después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos:

1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178¹¹, así como los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario;
2. Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo.
3. Cuando la SUNAT como resultado de un posterior procedimiento de fiscalización de un mismo tributo y período tributario establezca una menor obligación tributaria. En este caso, los reparos que consten en la resolución de determinación emitida en el procedimiento de fiscalización parcial anterior serán considerados en la posterior resolución que se notifique.

La Administración Tributaria señalará los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda.

(...).”

¹⁰ Conforme al literal d) del artículo 1 de la R.S. N° 014-2008/SUNAT, se entiende por Buzón Electrónico, a la sección ubicada dentro de SUNAT Operaciones en Línea, y asignada al deudor tributario, donde se depositan las copias de los documentos en los cuales constan los actos administrativos que son materia de notificación, así como comunicaciones de tipo informativo.

¹¹ **“Artículo 178. INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS** Constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias:

1. No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.”



Como se aprecia, la facultad otorgada por el artículo 108 del Código Tributario solo opera en los supuestos establecidos en dicha norma, debiéndose relevar que según se precisa en el penúltimo párrafo del citado artículo, para la aplicación de la causal prevista en el numeral 2 se requiere que la Administración Tributaria identifique los casos en los que se verifiquen circunstancias posteriores a la emisión del acto que demuestran su improcedencia o de errores materiales, que ameriten su revocación, modificación, sustitución o complementación después de la notificación, los cuales actualmente se encuentran taxativamente previstos en la R.S. N° 002-97/SUNAT y no incluyen supuestos de notificación a una razón social equivocada.

No obstante, debe tenerse en cuenta que conforme con lo señalado en el numeral 1 de este informe, la notificación efectuada considerando la razón social de la persona jurídica antes de su transformación social goza de plena validez de acuerdo con la normatividad vigente, en razón a que esa transformación no entraña su extinción y el nacimiento de una nueva persona jurídica, sino por el contrario, la continuación bajo otra forma de la misma persona; por tanto, la notificación depositada a ese nombre en el buzón SOL que mantiene asignado es legalmente válida, siempre que se cumplan con las condiciones establecidas en la R.S. N° 014-2008/SUNAT para ese fin.

A tenor de lo manifestado, cabe concluir que en el supuesto en consulta no se presentan circunstancias posteriores a la notificación del acto emitido que habiliten, al amparo del artículo 108 del TUO del Código Tributario, su modificación para consignar la denominación o razón social de la persona jurídica después de su transformación; lo que además no resulta necesario ya que la notificación efectuada considerando la razón social que tenía antes de la referida transformación es válida.

IV. CONCLUSIONES:

A mérito de lo expuesto en el presente informe, se concluye lo siguiente:

1. Resulta plenamente válida y legal la notificación efectuada mediante sistemas de comunicación electrónicos, dentro de un procedimiento de fiscalización aduanera, de una resolución de determinación, de multa u otro acto administrativo en los que se ha consignado la denominación o razón social que tenía una persona jurídica antes de su transformación societaria.
2. No es necesario emitir un nuevo acto administrativo al amparo del artículo 108 del Código Tributario para modificar el acto administrativo emitido consignando la denominación o razón social que tenía la persona jurídica antes de su transformación.

FNM/RMV/jlvp
CA081-2024



RAFAEL MALLEA
VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:20:41