

INFORME N° 62 -2017-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se formula una consulta referida a la determinación, notificación y ejecución de cobranza de deudas tributario-aduaneras de personas jurídicas no sometidas a procedimiento concursal, que se encuentran inscritas en los Registros Públicos como extinguidas.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Decreto Ley N° 21621, Ley que norma la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, en adelante Decreto Ley N° 21621.
- Ley N° 26887, Ley General de Sociedades, en adelante LGS.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aprueba el TULO del Código Tributario.

III. ANALISIS:

Sobre el particular, es preciso recalcar que la consulta está referida a personas jurídicas no sometidas a procedimiento concursal, inscritas en los Registros Públicos como **empresas extinguidas**, incluida la denominada Empresa Individual de Responsabilidad Limitada – EIRL.

Precisamente la EIRL, conforme a los artículos 1° y 3° del Decreto Ley N° 21621, es una persona jurídica de derecho privado, constituida por voluntad unipersonal, con patrimonio propio distinto al de su titular, estando su responsabilidad limitada a su patrimonio ya que el titular de la empresa no responde personalmente por las obligaciones de esta, salvo lo dispuesto en el artículo 41° del mencionado dispositivo.

Asimismo, el artículo 91° del Decreto Ley establece que concluida la liquidación de la empresa, el liquidador debe pedir la **inscripción de su extinción** en el Registro.

De acuerdo a señalado, así como al carácter general de las interrogantes formuladas, en la absolución de cada una de ellas no será necesario distinguir el pronunciamiento que corresponde para el caso de las EIRL por ser el mismo, circunscribiéndose el marco legal del estado de extinción al establecido por la LGS.

1. **¿Se debe determinar y notificar la deuda tributario-aduanera a una persona jurídica no sometida a procedimiento concursal, que se encuentra inscrita en los Registros Públicos como extinguida, incluso una EIRL?**

Como se aprecia, la nota distintiva en la interrogante está referida a una empresa en la condición de **persona jurídica extinguida**, situación verificada con la correspondiente inscripción en los Registros Públicos.

En ese orden, el Informe N° 205-2016-SUNAT/5D1000 de la Gerencia Jurídico Aduanera señaló que técnicamente la extinción de una empresa es la etapa final del proceso mediante el cual se pone fin a su existencia, es decir, se produce la



conclusión o **desaparición legal de la persona jurídica**; y, dicho estado final resulta de la declaración previa de disolución y consiguiente liquidación de la empresa¹.

Lo dicho, se desprende de lo dispuesto expresamente en el artículo 6° de la LGS cuando señala lo siguiente:

“Artículo 6.- Personalidad jurídica

*La sociedad adquiere personalidad jurídica desde su inscripción en el Registro y la **mantiene hasta que se inscribe su extinción.**” (Énfasis añadido)*

En el mismo sentido, el artículo 413° de la LGS al señalar que con la disolución de la sociedad se inicia el proceso de liquidación, precisa en su segundo párrafo que *“La sociedad disuelta conserva su personalidad jurídica mientras dura el proceso de liquidación y hasta que se inscriba la extinción en el Registro.”*

Precisamente, el primer párrafo del artículo 421° dispone que *“Una vez efectuada la distribución del haber social la extinción de la sociedad **se inscribe** en el Registro.”*

Como se aprecia, después de la distribución durante el proceso de liquidación del haber social remanente de la sociedad disuelta, se produce su extinción, no existiendo por tanto patrimonio social adicional. Frente a esta situación, puede haber ocurrido que se hayan cancelado todas las obligaciones de la sociedad, como que queden acreedores pendientes de ser pagados, en cuyo caso el artículo 422° de la LGS prevé lo siguiente:

“Artículo 422.- Responsabilidad frente a acreedores impagos

Después de la extinción de la sociedad colectiva, los acreedores de ésta que no hayan sido pagados pueden hacer valer sus créditos frente a los socios.

*Sin perjuicio del derecho frente a los socios colectivos previsto en el párrafo anterior, los acreedores de la sociedad anónima y los de la sociedad en comandita simple y en comandita por acciones, que no hayan sido pagados no obstante la liquidación de dichas sociedades, podrán hacer valer sus créditos frente a los socios o accionistas, **hasta por el monto de la suma recibida por éstos como consecuencia de la liquidación.***

Los acreedores pueden hacer valer sus créditos frente a los liquidadores después de la extinción de la sociedad si la falta de pago se ha debido a culpa de éstos. Las acciones se tramitarán por el proceso de conocimiento.

Las pretensiones de los acreedores a que se refiere el presente artículo caducan a los dos años de la inscripción de la extinción.” (Énfasis añadido)

Cabe hacer referencia al Informe N° 096-2015-SUNAT/5D0000 de la Intendencia Nacional Jurídica, en el cual se señala lo siguiente:

*“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.**” (Énfasis añadido)*

Asimismo, en el citado Informe se indica que *“al producirse la inscripción de la extinción de la persona jurídica, **no resulta posible para la Administración Tributaria ejercer acción alguna contra ella**”².*

En ese sentido, no sería procedente determinar y notificar la deuda tributario- aduanera³ a una empresa que se encuentra inscrita en los Registros Públicos como

¹ Salvo en los casos de fusión.

² *“Así, no podrá efectuar notificaciones de resoluciones u órdenes de pago, tampoco iniciar procedimientos de cobranza coactiva.”*

³ Corresponsiente a una obligación tributaria nacida mientras existía como persona jurídica.



extinguida, puesto que al dejar de existir como persona jurídica deja también de ser sujeto de obligaciones.

2. ¿De ser negativa la respuesta, la administración aduanera debe anular el documento determinación y de cobranza (L/C), de conformidad con las disposiciones del Código Tributario?

Se desprende como supuesto de la consulta que se encuentre emitido el documento de determinación así como la liquidación de cobranza, no obstante que la empresa está inscrita en los Registros Públicos como extinguida y que por lo mismo, no le pueden ser imputadas obligaciones pues ha dejado de existir como persona jurídica.

En ese sentido, la interrogante plantea la emisión del acto de determinación⁴ de la obligación tributaria⁵ a una persona jurídica inexistente, debiendo entenderse que dicha determinación corresponde necesariamente a una obligación tributaria nacida cuando la empresa mantenía su personalidad jurídica.

Al respecto, debe señalarse que la obligación tributaria aduanera no puede generarse jurídicamente cuando la empresa ha perdido personalidad jurídica pues ha dejado de existir, perdiendo por tanto la condición de posible sujeto pasivo ya que con posterioridad a su extinción no puede ser sujeto de obligación alguna; en ese contexto, el acto administrativo de determinación, así como la liquidación de cobranza expedidos estarían afectados de un vicio que acarrea su nulidad, conforme a las disposiciones del artículo 109° del Código Tributario.

Ahora bien, respecto al caso de una obligación nacida cuando la empresa mantenía su personalidad jurídica, pero cuya determinación se efectúa cuando se ha inscrito su extinción, precisamente el Informe N° 096-2015-SUNAT/5D0000 señala que al producirse la inscripción en los Registros Públicos de la extinción de la persona jurídica, la Administración Tributaria **no puede ejercer acción alguna contra ella**, refiriéndose específicamente a la realización de notificaciones de resoluciones u órdenes de pago, así como al inicio de procedimientos de cobranza coactiva.

Se entiende de lo expuesto, que una vez inscrita la extinción de la persona jurídica, no debió emitirse dicho acto de determinación, pues al dejar de existir pierde la calidad de deudor tributario y deja de ser sujeto de obligaciones, correspondiendo por lo tanto su anulación conforme a las disposiciones del Código Tributario.

Sin perjuicio de lo expuesto, cabe señalar que el Informe N° 096-2015-SUNAT/5D0000 concluye expresamente que *“la legislación tributaria no ha previsto la posibilidad de extinguir la deuda tributaria de sociedades extinguidas conforme a las disposiciones de la LGS”*; fundamentándose en el artículo 27° del Código Tributario que contempla como únicos medios de extinción de la obligación tributaria a los siguientes:

- 1) Pago.
- 2) Compensación.
- 3) Condonación.

4 Artículo 59°.- DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Por el acto de la determinación de la obligación tributaria:

- a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.
- b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

5 Artículo 1°.- CONCEPTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

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.



- 4) Consolidación.
- 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa.
- 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.

Al respecto, debemos reiterar dicha conclusión, pues en efecto la legislación tributaria no ha previsto como causal expresa la posibilidad de extinguir la deuda tributaria de sociedades extinguidas de acuerdo a las disposiciones de la LGS, entendiendo lo expuesto en relación a la obligación tributaria, conforme lo señala expresamente el citado artículo 27° del Código Tributario.

En consecuencia, la no extinción de la obligación tributaria debe ser entendida para efectos de su determinación y cobranza en los supuestos legales que corresponda; por lo tanto, cuando la persona jurídica se ha extinguido únicamente podría evaluarse la posibilidad de ejecutar dichas acciones cuando se acredite la calidad de responsables solidarios, conforme a las disposiciones del Código Tributario, dependiendo dicha circunstancia de cada caso en concreto.

3. ¿Correspondería proseguir con las acciones de cobranza de una deuda notificada antes de la extinción de una persona jurídica, no sometida a procedimiento concursal, incluso una EIRL?

Esta consulta implica que el nacimiento de la obligación tributaria, así como su determinación y notificación, se produzcan cuando la empresa mantiene su personalidad jurídica; y se proponga acciones de cobranza cuando encuentra inscrita la extinción de la sociedad.

Al respecto, debe observarse que si bien la obligación tributaria no se ha extinguido, las acciones de cobranza no pueden ser dirigidas contra una persona jurídica que no existe, pues como se ha mencionado anteriormente, ha dejado de tener la calidad de deudor tributario y de ser sujeto de obligaciones.

En ese orden de ideas, la Administración únicamente podría proseguir la gestión de cobranza de la obligación tributaria cuando acredite la calidad de responsables solidarios, conforme a las disposiciones del Código Tributario, dependiendo dicha circunstancia de cada caso en concreto.

Cabe añadir sobre este particular, que mediante el Memorándum N° 71-2017-SUNAT/5D2000, cuya copia se adjunta, la Gerencia Jurídica Tributaria precisa que en caso las acciones de cobranza coactiva se hubieren iniciado en forma previa, a una persona jurídica respecto de la cual, luego del proceso de disolución y liquidación, se inscribe su extinción en registros públicos, corresponderá al Ejecutor Coactivo dar por concluido dicho procedimiento de cobranza coactiva, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, conforme a lo dispuesto en el inciso b) del artículo 119° del Código Tributario.

4. ¿De ser negativa la respuesta corresponderá declarar dicha deuda como deuda de cobranza dudosa, de cumplir los requisitos legales establecidos?

De lo expresado en la interrogante anterior, se observa un supuesto en el que no corresponde proseguir acción alguna de cobranza por haber dejado de existir el sujeto; y, otro en el que podría resultar factible proseguir acciones de cobranza en la medida que se acredite la calidad de responsable solidario.



Sin embargo, si no llegara a configurarse el supuesto en el que se acredite la calidad de responsable solidario, podría evaluarse la posibilidad de declarar como cobranza dudosa las deudas, de cumplir con los requisitos legalmente establecidos.


Finalmente, considerando que la materia en consulta se encuentra referida a disposiciones del Código Tributario vinculadas a la determinación y extinción de obligaciones, se solicitó, por razones de competencia funcional, la opinión de la Gerencia Jurídico Tributaria en torno a todas estas interrogantes, obteniéndose como respuesta el Memorandum N° 71-2017-SUNAT/5D2000 en el cual manifiesta su conformidad con la posición expuesta por esta Gerencia Jurídica Aduanera, con el agregado señalado en la tercera consulta del presente informe referido al supuesto de la conclusión del procedimiento de cobranza coactiva.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas, se concluye lo siguiente:

1. No sería procedente determinar y notificar la deuda tributario-aduanera a una empresa que se encuentra inscrita en los Registros Públicos como extinguida.
2. Inscrita la extinción de la persona jurídica, no debe emitirse el acto de determinación pues al dejar de existir pierde la calidad de deudor tributario y deja de ser sujeto de obligaciones, correspondiendo por lo tanto su anulación conforme a las disposiciones del Código Tributario.
3. Las acciones de cobranza no pueden ser dirigidas contra una persona jurídica que no existe, correspondiendo en su caso al Ejecutor Coactivo dar por concluido el procedimiento de cobranza coactiva iniciado, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados.
4. En el supuesto planteado, correspondería evaluar la posibilidad de declarar como cobranza dudosa las deudas.

Callao, 12 ABR. 2017


.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/jtg
CA0060-2017
CA0071-2017
CA0072-2017
CA0073-2017

MEMORÁNDUM N° 140 -2017-SUNAT/5D1000

A : **MARTIN QUINECHE FIGUEROA**
Gerente de Servicios Aduaneros

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Gerente Jurídico Aduanero

ASUNTO : Deudas de personas jurídicas extinguidas


REF. : Memorándum Electrónico N° 00212-2015-3D4310

FECHA : Callao, **11 2 ABR. 2017**

Me dirijo a usted en relación a la comunicación de la referencia, en cuyo seguimiento de fecha 08.02.2017 se formula una consulta referida a la determinación, notificación y ejecución de cobranza de deudas tributario-aduaneras de personas jurídicas no sometidas a procedimiento concursal, que se encuentran inscritas en los Registros Públicos como extinguidas.

Sobre el particular, esta Gerencia ha emitido el Informe N° **62**-2017-SUNAT/5D1000, absolviendo la consulta planteada, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y fines pertinentes.

Atentamente,


.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURÍDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

CPM/FNM/jtg
CA0060-2017
CA0071-2017
CA0072-2017
CA0073-2017

