

INFORME N.º 037-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Respecto de los casos en que se haya presentado declaraciones rectificatorias que han surtido efecto⁽¹⁾, y en relación con las cuales, posteriormente, SUNAT determinó un tributo omitido o un menor crédito fiscal por los periodos tributarios a que ellas se refieren, se consulta si para efecto del cálculo de la multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, a fin de hallar el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, así como el tributo omitido o el monto declarado indebidamente como saldo a favor a que se refieren los literales a) y b) de la Nota 21 de las Tablas I y II del citado código, solo debe considerarse la diferencia entre lo determinado por la SUNAT y lo consignado por el deudor tributario en su declaración original, sin considerar tales declaraciones rectificatorias.

BASE LEGAL:

Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").

ANÁLISIS:

1. El numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario establece que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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 de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Al respecto, en el Informe N.º 0180-2015-SUNAT/5D0000⁽²⁾ se ha señalado que la determinación de la obligación tributaria es única por tributo y período, y que, por ende, la presentación de una declaración rectificatoria no puede configurar la infracción bajo análisis en forma independiente a la que se configura cuando el deudor presenta su declaración original determinando incorrectamente su obligación tributaria; y siendo que, además, la presentación de una declaración rectificatoria en la que se determina una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada por el deudor

¹ Debido a que dentro del plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación la SUNAT no ha emitido pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dichas declaraciones rectificatorias.

² Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

tributario solo acredita la comisión de la infracción en cuestión⁽³⁾; con la presentación de las declaraciones rectificatorias en las que se determina una mayor obligación que la determinada en la declaración original, no se incurre, por ella misma, en la infracción en cuestión.

Agrega que la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario presenta su declaración original determinando incorrectamente su obligación tributaria y no con la presentación de una o varias declaraciones rectificatorias.

De lo antes señalado fluye que, en general, la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario presenta su declaración original determinando incorrectamente su obligación tributaria, y/o consignando aumentos indebidos de saldos, créditos o pérdidas tributarias, independientemente que dicha declaración haya sido modificada mediante la presentación de una o varias declaraciones rectificatorias.

2. Ahora bien, en cuanto al monto de la multa por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, de acuerdo con lo previsto en las Tablas I⁽⁴⁾ y II⁽⁵⁾ de Infracciones y Sanciones del citado código, dicha infracción se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o el 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Asimismo, para efecto del cálculo de la sanción de multa aplicable a la referida infracción, según el literal a) de la Nota 21 de las mencionadas Tablas I y II, tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, se tendrá en cuenta que el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante⁽⁶⁾ o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio.

Agrega el literal b) de la mencionada Nota que, en el supuesto del IGV, en caso se declare un saldo a favor correspondiendo declarar un tributo

³ Esto es, solo prueba la certeza o realidad de la comisión de la infracción, que acaece siempre en el momento en que el deudor presenta su declaración original determinando incorrectamente su obligación tributaria.

⁴ Aplicable a personas y entidades generadores de renta de tercera categoría.

⁵ Aplicable, entre otros, a personas acogidas al Régimen Especial de Renta.

⁶ El mismo literal a) señala que, en el caso del Impuesto General a las Ventas (IGV), se entiende por tributo resultante, al resultado de la diferencia entre el impuesto bruto y el crédito fiscal del período, y que en caso, el referido crédito exceda el impuesto bruto, el resultado será considerado saldo a favor.

resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del tributo omitido y el 50% del monto declarado indebidamente como saldo a favor.

De las normas citadas se tiene que, en general, tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, para el cálculo de la multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, que se establece en función al tributo omitido o saldo, crédito u otro concepto similar a favor del deudor tributario determinado indebidamente, el monto de estos será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o como saldo, crédito u otro concepto similar de dicho período o ejercicio; lo cual aplica también para el caso del IGV.

Si bien la norma bajo análisis prevé también que para obtener dicha diferencia se puede tomar en cuenta el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación en una declaración rectificatoria, ello no aplica en el caso de que el monto de estos conceptos haya sido determinado como producto de la fiscalización de la SUNAT.

Ello por cuanto, como ya se ha señalado en el numeral 1 del rubro “Análisis” del presente informe, la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario presenta su declaración original determinando incorrectamente su obligación tributaria, y/o consignando aumentos indebidos de saldos, créditos o pérdidas tributarias, independientemente que dicha declaración haya sido modificada mediante la presentación de una o varias declaraciones rectificatorias.

Por lo tanto, en los casos en que se haya presentado declaraciones rectificatorias que han surtido efecto, y en relación con las cuales, posteriormente, SUNAT determinó un tributo omitido o un menor crédito fiscal por los periodos tributarios a que ellas se refieren, para efecto del cálculo de la multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, a fin de hallar el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, así como el tributo omitido o el monto declarado indebidamente como saldo a favor a que se refieren los literales a) y b) de la Nota 21 de las Tablas I y II del citado código, solo debe considerarse la diferencia entre lo determinado por la SUNAT y lo consignado por el deudor tributario en su declaración original, sin considerar tales declaraciones rectificatorias⁽⁷⁾.

CONCLUSIÓN:

En los casos en que se haya presentado declaraciones rectificatorias que han surtido efecto, y en relación con las cuales, posteriormente, SUNAT determinó un

⁷ El mismo criterio se ha asumido en el Informe N.° 0180-2015-SUNAT/5D0000, respecto de un supuesto similar (referido al caso en que la sanción por la infracción tipificada en el mismo numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario era el 50% del tributo omitido).

tributo omitido o un menor crédito fiscal por los periodos tributarios a que ellas se refieren, para efecto del cálculo de la multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, a fin de hallar el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, así como el tributo omitido o el monto declarado indebidamente como saldo a favor a que se refieren los literales a) y b) de la Nota 21 de las Tablas I y II del citado código, solo debe considerarse la diferencia entre lo determinado por la SUNAT y lo consignado por el deudor tributario en su declaración original, sin considerar tales declaraciones rectificatorias.

Lima, 25 FEB. 2016

Original firmado por:

FELIPE EDUARDO IANNACONE SILVA

Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

rmh

CT0054-2016

CT0058-2016

CÓDIGO TRIBUTARIO: Aplicación de la multa correspondiente a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.