

INFORME N° 105 -2005-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas relacionadas con las citaciones a comparecencia que se efectúan en virtud de lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario:

1. ¿Qué tratamiento debe darse a las cartas solicitando prórrogas para los apersonamientos, dado que por la magnitud del número de personas citadas es imposible responder cada una de las mencionadas solicitudes?. ¿Opera el silencio administrativo positivo como lo establece el numeral 4 del artículo 33° de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444, puesto que el TUPA de SUNAT no tiene previsto un tratamiento especial para los mencionados casos?.
2. ¿Qué ocurre en el caso de aquellas personas que no asistieron a la primera citación y que se apersonan luego de que se les notifica la segunda citación pero antes de que se cumpla la fecha precisada por la Administración en la segunda esquila de notificación?. ¿Procede la sanción con la rebaja del 90% ó 50%?.
3. ¿Prevalece la fecha de notificación o la fecha en que comparece el contribuyente para efectos de la determinación de la gradualidad?.
4. En el caso de contribuyentes citados para comparecencia que remiten cartas mediante las cuales solicitan se adelante la fecha y no asisten a la mencionada, ¿cuándo se estaría configurando la infracción: a la fecha programada o a la solicitada por el contribuyente?. ¿Sería de aplicación el silencio administrativo positivo?.
5. ¿Cuál es el tratamiento para aquellas personas que se apersonaron con posterioridad a la primera fecha programada y no realizaron el pago del monto de la multa rebajada al 90%?. ¿Es necesario realizar una segunda citación solo para efectos de establecer que le corresponde la multa por el 50% ó 100%?.
6. En el mismo caso señalado en el numeral anterior, podríamos afirmar que lo más importante es la presencia del contribuyente, por lo cual, deberíamos de abstenernos de una segunda citación. En ese mismo razonamiento, ¿cuál sería el monto de la multa a aplicar, puesto que el criterio de gradualidad se aplica con el pago efectuado en la fecha de apersonamiento?.



BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF⁽¹⁾ (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT⁽²⁾, que aprobó el Reglamento del Régimen de Gradualidad relativo a infracciones no vinculadas a la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago y criterio para aplicar la sanción de comiso o multa (en adelante, Reglamento del Régimen de Gradualidad).
- Ley N° 27444⁽³⁾, que aprobó la Ley del Procedimiento Administrativo General.
- Constitución Política del Perú de 1993⁽⁴⁾.

ANÁLISIS:

Respecto a la primera consulta, es del caso señalar que el numeral 4 del artículo 62° del TUO del Código Tributario dispone que en ejercicio de la función fiscalizadora, la Administración Tributaria se encuentra facultada a solicitar la *comparecencia de los deudores tributarios o terceros para que proporcionen la información que se estime necesaria, otorgando un plazo no menor de cinco (5) días hábiles, más el término de la distancia de ser el caso.*

Agrega la norma que la citación deberá contener como datos mínimos, el objeto y asunto de ésta, la identificación del deudor tributario o tercero, la fecha y hora en que deberá concurrir a las oficinas de la Administración Tributaria, la dirección de esta última y el fundamento y/o disposición legal respectivos.

De otro lado, el numeral 7 del artículo 177° del TUO del Código Tributario establece que constituye infracción no comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido para ello.

En ese orden de ideas, los deudores tributarios o terceros deberán comparecer ante la Administración Tributaria dentro del plazo fijado en la

¹ Publicado el 19.8.1999 y normas modificatorias.

² Publicada el 29.6.2004.

³ Publicada el 11.4.2001 y normas modificatorias.

⁴ Publicada el 30.12.1993.

esquela de citación, toda vez que de no hacerlo, incurrirán en la infracción tipificada en el numeral 7 del artículo 177° del TUO del Código Tributario.

Ahora bien, en relación con las solicitudes de prórroga que presentan los deudores tributarios o terceros para efecto de la postergación de la fecha de comparecencia, cabe señalar que de acuerdo con el numeral 20 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú, toda persona tiene derecho a formular *peticiones*, individual o colectivamente, por escrito ante la autoridad competente, la que está obligada a dar al interesado una respuesta también por escrito dentro del plazo legal, bajo responsabilidad.

Por su parte, el artículo 112° de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece que por la facultad de formular *peticiones de gracia*, el administrado puede solicitar al titular de la entidad competente la emisión de un acto sujeto a su *discrecionalidad* o a su *libre apreciación*, o prestación de un servicio cuando no cuenta con otro título legal específico que permita exigirlo como una petición en interés particular.

Añade la norma que, frente a esta petición, la autoridad comunica al administrado la calidad graciable de lo solicitado y es atendido directamente mediante la prestación efectiva de lo pedido, salvo disposición expresa de la ley que prevea una decisión formal para su aceptación.

En relación con las peticiones de gracia, el jurista Juan Carlos Morón Urbina afirma lo siguiente:

“Las peticiones graciables han sido conceptualizadas como aquellas que no pueden apoyarse en otro título que el genérico derecho de petición reconocido en la Constitución e implica una esperanza o expectativa que la autoridad, en atención a razones de mérito sustentadas, acceda a lo solicitado”⁽⁵⁾.

Asimismo, en opinión del citado jurista⁽⁶⁾⁽⁷⁾, las peticiones graciables técnicamente no deben obligar a la Administración a “resolverlas” o aplicarles técnicas del “silencio administrativo”, sino sólo a “acusar recibo de la petición formulada” y “sustanciarla” (darles respuesta).

⁵ Morón Urbina, Juan Carlos. Comentarios Nueva Ley del Procedimiento Administrativo General, Gaceta Jurídica S.A., Lima, 2002, p. 264.

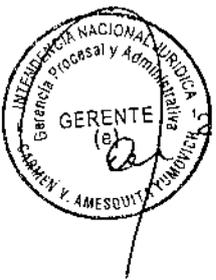
⁶ Idem.

⁷ Citando a García de Enterría, Eduardo y Fernández, Tomás. Curso de Derecho Administrativo. T. II, Editorial Civitas. Madrid, 1990, p. 87-88.

De lo anteriormente expuesto fluye que, a pesar de no contar con un título legal específico, los deudores tributarios o terceros pueden presentar escritos a la Administración Tributaria a fin de solicitar la prórroga del plazo de comparecencia, al amparo del derecho de petición reconocido en el numeral 20 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú. Asimismo, en aplicación de la citada norma constitucional, las mencionadas solicitudes deben ser contestadas por la Administración Tributaria.



En ese sentido, ante la presentación de solicitudes de prórroga del plazo para la comparecencia, la Administración Tributaria debe emitir un acto administrativo escrito dando respuesta a lo solicitado por el deudor tributario o tercero. No obstante, si eventualmente dichas solicitudes no fueran atendidas, no les resultará de aplicación el silencio administrativo positivo, toda vez que de acuerdo a la doctrina se trata de peticiones de gracia, que por su naturaleza se encuentran sujetas únicamente a la *discrecionalidad o libre apreciación* de la Administración Tributaria.



En lo que concierne a la segunda y tercera interrogantes, como ya se mencionó en el numeral 1 del presente Análisis, la infracción por *comparecer ante la Administración Tributaria fuera del plazo establecido para ello* está tipificada en el numeral 7 del artículo 177° del TUO del Código Tributario⁽⁸⁾.

Conforme a lo dispuesto en el segundo cuadro del Anexo III del Reglamento del Régimen de Gradualidad, los criterios de gradualidad aplicables a la multa correspondiente a la referida infracción son: *el pago y el momento en que comparece*.



Ahora bien, el numeral 4.6 del artículo 4° del Reglamento del Régimen de Gradualidad define al "Pago" como la cancelación total de la multa rebajada que corresponda según los anexos respectivos, más los intereses generados hasta el día en que se realice la cancelación.

Por su parte, el numeral 4.4 del citado artículo 4° define al "Momento en que comparece" como el momento en que el infractor que no cumplió con comparecer en el plazo señalado por la SUNAT, se acerca al lugar fijado para ello.

Adicionalmente, la Nota 4 del segundo cuadro del Anexo III del mencionado Reglamento establece que la rebaja de la multa en mención se realizará si se comparece en el momento señalado y se exhibe en dicho acto la boleta de pago respectiva.

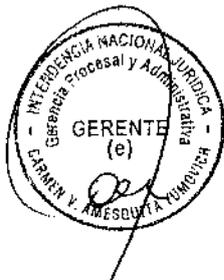
⁸ En dicho numeral, adicionalmente se encuentra tipificada la infracción de no comparecer ante la Administración Tributaria, la cual no está comprendida en el ámbito de aplicación del Régimen de Gradualidad regulado por la Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT.

Así, a efecto de obtener la rebaja correspondiente a la multa aplicable a la infracción materia de análisis⁹⁾, el infractor deberá realizar el pago de la multa rebajada más los intereses generados a la fecha de dicho pago y comparecer ante la Administración Tributaria, esto es, acercarse al lugar fijado por ésta para proporcionar la información requerida. Cabe tener en cuenta que en el acto de la comparecencia, el sujeto deberá acreditar el pago de la multa rebajada, exhibiendo la boleta de pago respectiva.



De otro lado, en cuanto a la rebaja aplicable, el segundo cuadro del Anexo III antes citado establece que la multa correspondiente a la infracción bajo comentario estará sujeta a una rebaja del 90% ó 50%, dependiendo de la oportunidad en que el infractor comparece ante la Administración Tributaria acreditando el pago de la multa rebajada, tal como se detalla a continuación:

Porcentaje de Rebaja de la Multa	
Después de la primera citación pero antes de la segunda (4)	En la segunda citación (4)
90%	50%



En tal sentido, si el infractor comparece después de la primera citación pero antes de la segunda, gozará de una rebaja del 90% siempre que en dicha oportunidad acredite el pago de la multa rebajada. Si la comparecencia se produce en la segunda citación, el infractor sólo podrá gozar de una rebaja del 50% en la medida que en el acto de comparecencia acredite el pago de la multa así rebajada.



Ahora bien, debe tenerse en cuenta que cuando la norma hace referencia a la oportunidad de la comparecencia para efectos de determinar la rebaja aplicable, se remite a la Nota 4 del mismo cuadro, según la cual la rebaja se realizará si se comparece en el momento señalado y se exhibe en dicho acto la boleta de pago respectiva.

En ese orden de ideas, cuando en el mencionado cuadro se hace referencia al término "citación", debe entenderse que se está aludiendo a la fecha fijada en la esquila de citación para comparecer ante la Administración Tributaria y no a la fecha de notificación de la misma.

Así, dando respuesta a la segunda interrogante, si el infractor comparece ante la Administración Tributaria después de la fecha fijada en la primera

⁹⁾ Comparecer ante la Administración Tributaria fuera del plazo establecido para ello.

esquela de citación pero con anterioridad a la fecha indicada en la segunda, la rebaja aplicable a la multa por comparecer ante la Administración Tributaria fuera del plazo establecido para ello, será del 90% de la referida multa, siempre que acredite el pago de la misma en el acto de comparecencia.

De otro lado, brindando atención a la tercera consulta, a efectos de aplicar la gradualidad se deberá tener en consideración *el momento de la comparecencia*, siendo irrelevante la fecha de notificación de la esquela de citación.

En lo que concierne a la cuarta interrogante, es del caso señalar que en el supuesto planteado pueden suscitarse las siguientes situaciones:

- a) Que la Administración otorgue expresamente el adelanto de fecha para la comparecencia; o
- b) Que la Administración no otorgue expresamente el adelanto de fecha para la comparecencia.

Si la Administración Tributaria concede expresamente el adelanto de la fecha para la comparecencia y el citado no asiste a la misma, la infracción de no comparecer ante la Administración Tributaria se configurará en la fecha reprogramada por la Administración; toda vez que la indicación de la nueva fecha para la realización de dicha diligencia, deja sin efecto la fecha indicada en la esquela de citación inicialmente notificada.

Caso contrario, en el supuesto que la Administración Tributaria no otorgue expresamente el adelanto de fecha solicitado para la comparecencia, no operaría el silencio administrativo debido a que la falta de pronunciamiento por parte de la Administración no modifica la naturaleza ni los efectos de la petición graciable. En tal sentido, en tanto la Administración Tributaria no modifique expresamente la fecha ya fijada para la comparecencia, prevalece la fecha referida en la esquela de citación, razón por la cual, el nacimiento de la infracción se configurará a esta última fecha.

4. En relación con la quinta y sexta interrogantes, entendemos que las mismas se encuentran orientadas a determinar si en el supuesto que los infractores comparezcan ante la Administración Tributaria con posterioridad a la fecha fijada en la primera esquela de citación y no acrediten el pago de la multa con la rebaja del 90%, debe realizarse una segunda citación a comparecencia sólo para efectos de posibilitar la aplicación de la gradualidad. De no ser así, se consulta si a la multa correspondiente le es aplicable alguna rebaja.

Al respecto, cabe reiterar que a fin de aplicar el Régimen de Gradualidad a la multa correspondiente a la infracción de comparecer ante la Administración Tributaria fuera del plazo establecido para ello, el infractor debe cumplir con los criterios de "pago" y "momento en que comparece", definidos en el artículo 4° del Reglamento del Régimen de Gradualidad.

En tal sentido, si el infractor comparece ante la Administración Tributaria con posterioridad a la fecha fijada en la primera esquila de citación sin acreditar en dicha oportunidad el pago de la multa rebajada, no le resulta de aplicación la gradualidad, toda vez que al momento de la comparecencia, el infractor no cumplió con el criterio de pago exigido por la norma para obtener la rebaja respectiva.



CONCLUSIONES:

1. Frente a una solicitud de prórroga del plazo para la comparecencia, presentada por el deudor tributario o tercero, la Administración debe emitir un acto administrativo escrito dando respuesta a la misma. No obstante, si eventualmente dicha solicitud no fuera atendida, no le resultará de aplicación el silencio administrativo positivo, toda vez que de acuerdo a la doctrina, se trata de una petición de gracia sujeta únicamente a la *discrecionalidad o libre apreciación* de la Administración Tributaria.
2. Si el infractor comparece ante la Administración Tributaria después de la fecha fijada en la primera esquila de citación pero con anterioridad a la fecha indicada en la segunda, la rebaja aplicable a la multa por comparecer ante la Administración Tributaria fuera del plazo establecido para ello, será del 90% de la referida multa, siempre que acredite el pago de la misma en el acto de comparecencia.
3. A efectos de aplicar la gradualidad se deberá tener en consideración la fecha de comparecencia y no la fecha de notificación de la esquila de citación.
4. Si la Administración Tributaria concede expresamente el adelanto de la fecha para la comparecencia solicitado por el administrado y éste no asiste a la misma, la infracción por no comparecer ante la Administración Tributaria, se configurará en la fecha reprogramada por la Administración.



Si la Administración Tributaria no concede expresamente el adelanto de la fecha para la comparecencia solicitado por el administrado, no operará el silencio administrativo positivo. En tal sentido, mientras la Administración no establezca expresamente una nueva fecha para la comparecencia, prevalece la fijada inicialmente en la esquila de citación, razón por la cual, la infracción se configurará a dicha fecha.

5. Si el infractor comparece ante la Administración Tributaria con posterioridad a la fecha fijada en la primera esquila de citación sin acreditar en dicha oportunidad el pago de la multa rebajada, no le resultará de aplicación la gradualidad, toda vez que al momento de la comparecencia, el infractor no cumplió con el criterio de pago exigido por la norma para obtener la rebaja respectiva.

Lima, 18 MAYO 2005

Clara Urteaga
CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



abc
A0749-D4
CODIGO TRIBUTARIO - La Comparecencia en la aplicación del Régimen de Gradualidad.
MEMORÁNDUM N° 581-2004-SUNAT/2K0000 - INTENDENCIA REGIONAL LA LIBERTAD.

