

INFORME N.º 091 -2010-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se efectúan las siguientes consultas vinculadas con el cálculo de la frecuencia de la comisión de infracciones tipificadas en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174° del Código Tributario, partiendo, para el efecto, del supuesto que en el marco del programa de verificación de entrega de comprobantes de pago se emita a un contribuyente, el mismo día y por primera vez, tres (3) Actas Probatorias por la misma infracción en diferentes horas:

1. ¿Estas tres (3) infracciones deben ser consideradas cometidas o detectadas en una primera oportunidad? De ser así, ¿cabe la presentación de Actas de Reconocimiento por cada Acta Probatoria emitida?
2. Si con posterioridad a la fecha en que estas tres (3) infracciones queden firmes y consentidas, se detecta nuevamente la comisión de una infracción con la misma tipificación por parte del mismo contribuyente, ¿puede ser ésta considerada como una segunda oportunidad o como una cuarta oportunidad?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999 y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, publicada el 31.3.2007 (en adelante, Reglamento de Gradualidad).



ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 174° del TUO del Código Tributario, constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago, entre otras:
 - No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión (numeral 1).
 - Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o como documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión (numeral 2).
 - Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no



correspondan al régimen del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT (numeral 3).

A dichas infracciones les corresponde, según lo dispuesto en las Tablas I, II y III de Infracciones y Sanciones del TUO del Código Tributario, la sanción de multa o cierre; siendo que conforme a lo señalado en la Nota 4 de las mencionadas Tablas I y II y la Nota 5 de la Tabla III, la multa se aplicará en la primera oportunidad que el infractor incurra en la infracción salvo que éste la reconozca mediante Acta de Reconocimiento, para cuyo efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción.

Asimismo, conforme a las indicadas Notas, la sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción, entendiéndose que ha incurrido en una anterior oportunidad cuando la sanción de multa respectiva hubiera quedado firme y consentida en la vía administrativa o se hubiera reconocido la primera infracción mediante Acta de Reconocimiento.

2. Ahora bien, tratándose de las sanciones correspondientes a las aludidas infracciones, el artículo 5° del Reglamento de Gradualidad establece que dichas sanciones se aplicarán de manera gradual considerando el criterio de frecuencia, el cual consiste en el número de oportunidades en que el infractor incurre en una misma infracción a partir del 6.2.2004, considerando lo previsto en los artículos 6° y 8° del citado Reglamento.

Así, el artículo 6° del Reglamento en mención señala que las infracciones se considerarán cometidas o detectadas en una **primera oportunidad, cuando no existan con anterioridad infracciones con la misma tipificación que cuenten con sanción firme y consentida o una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento**⁽¹⁾.

Agrega dicho artículo, en su numeral 6.1, que se considera que existe una infracción con la misma tipificación a las derivadas de los supuestos comprendidos en un mismo casillero del cuadro que se reproduce a continuación, aún cuando se haya eximido al infractor de la multa a consecuencia del reconocimiento de la infracción.

Base Legal	Supuestos comprendidos en la infracción
Art. 174°, numeral 1	No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.

¹ Conforme a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 1° del Reglamento de Gradualidad, se entenderá por Acta de Reconocimiento al Formulario N.° 0880 aprobado por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N.° 141-2004/SUNAT, mediante el cual el infractor reconoce que ha incurrido en una primera infracción tipificada en los numerales 1 al 3 del artículo 174° del TUO del Código Tributario, según lo establecido en las Notas de las Tablas. Agrega que a tal fin, se considera como primera infracción, a la primera que se haya cometido o detectado a partir del 6.2.2004.



Base Legal	Supuestos comprendidos en la infracción
Art. 174°, numeral 2	Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o como documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.
Art. 174°, numeral 3	Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no correspondan al régimen del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

Adicionalmente, el citado artículo 6° del Reglamento de Gradualidad define, en sus numerales 6.2 y 6.3, cuándo se entiende que la Resolución de Multa está consentida o firme en la vía administrativa⁽²⁾, y cuándo se considera que la infracción ha sido reconocida mediante Acta de Reconocimiento⁽³⁾.

Por su parte, el numeral 8.1 del artículo 8° del referido Reglamento establece que el infractor incurre en infracción en una segunda oportunidad, si a la fecha en que se comete o detecta la infracción que se acoge al Régimen, existe una Resolución de Multa firme y consentida en la vía administrativa o una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento. Añade que el infractor incurre en infracción en una tercera oportunidad, si a la fecha en que se comete o detecta la infracción que se acoge al Régimen, existe, según el caso, dos sanciones firmes y consentidas en la vía administrativa o una sanción firme y consentida y una infracción reconocida. Las oportunidades siguientes se producirán cuando exista una sanción firme y consentida adicional.



3. Conforme fluye de las normas antes glosadas, de existir tres infracciones con la misma tipificación cometidas en la misma fecha, estas deberán considerarse cometidas o detectadas en una primera oportunidad, siempre y cuando no existan infracciones con la misma tipificación que cuenten con sanción firme y consentida o una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento; por lo que -en principio- deberá aplicarse en los tres casos la sanción de multa.



De otro lado, debe tenerse en cuenta que el Acta de Reconocimiento tiene por finalidad que el infractor reconozca que ha incurrido en una primera infracción. En ese sentido, en el supuesto materia de análisis sólo se podrá presentar un Acta de Reconocimiento respecto de la primera infracción cometida o detectada y no respecto de las tres infracciones configuradas, aún cuando todas ellas puedan haberse cometido o detectado en una primera oportunidad.

² Cuando: i) el plazo para impugnarla sin pagar ha vencido, sin que se interponga el recurso respectivo; ii) habiendo sido impugnada, se presenta el desistimiento y éste es aceptado mediante resolución; o, iii) se ha notificado una resolución que pone fin a la vía administrativa.

³ La infracción se considera reconocida cuando se presenta el Acta de Reconocimiento según lo previsto en el artículo 7° del mismo Reglamento

Es preciso señalar que si la presentación del Acta de Reconocimiento por la primera infracción se produce con anterioridad a la comisión o detección de las otras dos infracciones, estas deberán considerarse cometidas o detectadas en una segunda oportunidad.

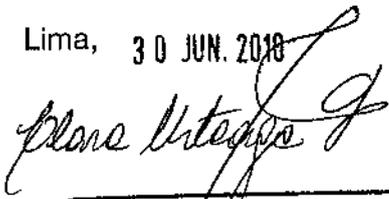
4. Ahora bien, si antes de la comisión de la cuarta infracción han quedado tres sanciones firmes y consentidas en la vía administrativa o dos sanciones firmes y consentidas y una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento, esta cuarta infracción constituirá la cuarta oportunidad en que se incurra en la misma infracción.

No cabe considerar que esta cuarta infracción cometida constituye una segunda oportunidad, por cuanto para que ello ocurra, es necesario que exista en ese momento solamente una resolución de multa firme y consentida o una infracción reconocida, situación que no se presenta en el supuesto inicialmente planteado.

CONCLUSIONES:

1. Si en el marco del programa de verificación de entrega de comprobantes de pago se emite a un contribuyente, el mismo día y por primera vez, tres (3) Actas Probatorias por haber incurrido en diferentes horas en cualquiera de las infracciones tipificadas en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174° del Código Tributario, debe considerarse que han sido cometidas o detectadas en una primera oportunidad, siempre y cuando no existan infracciones con la misma tipificación que cuenten con sanción firme y consentida o una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento.
2. Sólo procede la presentación del Acta de Reconocimiento por la primera infracción cometida o detectada. Si su presentación se produce con anterioridad a la comisión o detección de las otras dos infracciones, estas deberán considerarse cometidas o detectadas en una segunda oportunidad.
3. Respecto de la cuarta infracción que se cometa, ésta constituirá la cuarta oportunidad, en tanto existan previamente a su comisión tres sanciones firmes y consentidas en la vía administrativa o dos sanciones firmes y consentidas y una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento.

Lima, 30 JUN. 2018



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

