

MATERIA:

Se consulta si resulta aplicable la Resolución de Superintendencia N.º 002-97/SUNAT al procedimiento para quebrar resoluciones de multa por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 176º de Texto Único Ordenado del Código Tributario, en los casos en que los contribuyentes modifiquen su vector fiscal, den de baja de RUC, suspendan actividades o efectúen la baja de tributos o se declare procedente la solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

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).
- Resolución de Superintendencia N.º 002-97/SUNAT, que establece el procedimiento de comunicación de la existencia de errores materiales o circunstancia posteriores a la emisión de actos de la Administración Tributaria, publicada el 15.1.1997.
- Resolución de Superintendencia N.º 203-2006/SUNAT, que establece excepciones para la presentación de las declaraciones mensuales del IGV, de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, del Régimen Especial del Impuesto a la Renta y del Nuevo RUS, publicada el 25.11.2006.

ANÁLISIS:

Para fines del presente análisis, se parte del supuesto que el deudor tributario ha sido notificado con Resoluciones de Multa por omisión a la presentación de algunas de las declaraciones juradas a las que se refiere el artículo 3º de la Resolución de Superintendencia N.º 203-2006/SUNAT, pero con fecha posterior ha presentado ante la Administración Tributaria el formulario correspondiente a la comunicación de suspensión temporal de actividades, baja de tributos, baja de RUC o la Solicitud de Inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

En ese sentido, se entiende que la consulta formulada está orientada a determinar si la aprobación de dichos formularios por parte de la Administración Tributaria puede calificar como una circunstancia posterior para efecto de la aplicación del inciso g) del numeral 1 del artículo 1º de la Resolución de Superintendencia N.º 002-97/SUNAT.

Al respecto, cabe señalar lo siguiente:



1. El numeral 2 del artículo 108° del TUO del Código Tributario establece, después de la notificación, la Administración Tributaria podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos 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.

Agrega que 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.

2. En ese sentido, de acuerdo con el inciso g) del numeral 1 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 002-97/SUNAT, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá revocar, modificar, sustituir o complementar las Órdenes de Pago, Resoluciones de Determinación o Resoluciones de Multa con posterioridad a su notificación, cuando dichos actos hubieran sido notificados sin considerar que la deuda tributaria que contienen ha sido corregida como consecuencia de una Solicitud de Modificación de Datos, aceptada por la SUNAT conforme a lo establecido en la Resolución de Superintendencia que aprueba el citado procedimiento.

3. De otro lado, el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N.° 203-2006/SUNAT exceptúa a los deudores tributarios de la obligación de presentar las declaraciones mensuales correspondientes a:



1. Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría - Régimen General y del Impuesto General a las Ventas siempre que estén en alguno de los siguientes supuestos:

a) Se encuentren exonerados del Impuesto a la Renta y realicen, únicamente, operaciones exoneradas del Impuesto General a las Ventas.

b) Perciban exclusivamente rentas exoneradas del Impuesto a la Renta y realicen, únicamente, operaciones exoneradas del Impuesto General a las Ventas.

2. Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría - Régimen General, del Impuesto General a las Ventas, del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, del Nuevo RUS, según corresponda, cuando hubieran suspendido temporalmente sus actividades⁽¹⁾ o dejado de realizar las actividades generadoras de obligaciones tributarias.



¹ Según el inciso f) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 210-2004/SUNAT, publicada el 18.9.2004, y normas modificatorias, se entiende por "suspensión temporal de actividades" al período de hasta doce (12) meses calendario consecutivos en el cual el contribuyente y/o responsable o el sujeto inafecto no realiza ningún acto que implique la generación de ingresos gravados o no con el Impuesto a la Renta, ni la adquisición de bienes y/o servicios relacionados con su actividad.

Agrega que la excepción de la presentación de las declaraciones mensuales para los sujetos comprendidos en el Nuevo RUS, Categoría Especial, se regirán por lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 032-2004/SUNAT⁽²⁾.

Por su parte, el artículo 4° de la referida Resolución de Superintendencia establece que la excepción a la presentación de las declaraciones a que se refiere el artículo 3° surtirá efecto:

- a) Tratándose del supuesto previsto en el numeral 1 del citado artículo, desde el periodo tributario en que el deudor tributario se encuentre en alguna de las situaciones señaladas en dicho numeral.
- b) Tratándose de los supuestos previstos en el numeral 2 del citado artículo, a partir del periodo tributario siguiente a la fecha en que el deudor tributario suspendió temporalmente sus actividades, o se produjo alguno de los supuestos previstos en el artículo 27° del Reglamento del RUC⁽³⁾ para la baja de inscripción en el RUC⁽⁴⁾, según corresponda.

Adiciona el mencionado artículo que las excepciones surtirán efecto aún cuando el deudor tributario comunique dichos hechos a la SUNAT en un plazo posterior al previsto en el Reglamento del RUC, sin perjuicio de las sanciones correspondientes.

De acuerdo con las normas citadas, de modo excepcional, se exime de la obligación de presentar las declaraciones juradas mensuales a las que se refiere el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N.° 203-2006/SUNAT, entre otros supuestos, cuando el deudor tributario se encuentra exonerado del Impuesto a la Renta o percibe exclusivamente rentas exoneradas de dicho impuesto (y, además, solo realiza operaciones exoneradas del Impuesto General a las Ventas), ha suspendido temporalmente sus actividades o ha incurrido en algunos de los supuestos de baja de inscripción en el RUC contemplados en el Reglamento del RUC.

Dicha excepción opera desde la oportunidad en que el deudor tributario se encuentra en alguno de los supuestos descritos, incluso cuando la comunicación ante la Administración Tributaria sea realizada fuera de los plazos establecidos por las normas pertinentes.

² El artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 032-2004/SUNAT, publicada el 6.2.2004, exceptúa de la obligación de presentar la declaración que contenga la determinación de la obligación tributaria a los contribuyentes comprendidos en la Categoría Especial del Nuevo RUS establecida en el numeral 7.2 del artículo 7° del Decreto Legislativo N.° 937.

³ Se refiere a la Resolución de Superintendencia N.° 210-2004/SUNAT.

⁴ Conforme al inciso j) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 210-2004-SUNAT, se entiende por "baja de inscripción en el RUC" al estado asignado por la SUNAT a un número de RUC, cuando el contribuyente y/o responsable deja de realizar actividades generadoras de obligaciones tributarias y/o cuando la SUNAT presume que ha dejado de realizarlas.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, la comunicación de la suspensión de actividades y la baja de la inscripción del RUC suponen la modificación de la información con la que contaba la Administración Tributaria para el cumplimiento de sus fines antes de la realización del trámite respectivo y sobre cuya base fueron giradas las Resoluciones de Multa por las supuestas omisiones en la presentación de las declaraciones juradas mensuales.

Siendo ello así, la modificación de la información señalada tiene incidencia sobre la deuda contenida en las Resoluciones de Multa cuando dicha modificación involucre a los períodos fiscales por los cuales se había sancionado al contribuyente, pues de haberse contado con la información oportunamente no se hubiera producido la emisión de tales resoluciones.

En ese sentido, las situaciones descritas, una vez que cuenten con la aprobación de la Administración Tributaria, encuadran como circunstancias posteriores previstas en el inciso g) del numeral 1 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 002-97/SUNAT, resultando de aplicación el procedimiento establecido en dicha norma para la revocación de las Resoluciones de Multa que se hubieran girado por la omisión a la presentación de las declaraciones juradas mensuales correspondiente a períodos tributarios respecto de los cuales, de acuerdo con la información actualizada, no existía la obligación de efectuar su presentación.



Ahora bien, en cuanto a la comunicación de baja de tributo, si bien esta no ha sido contemplada expresamente en la Resolución de Superintendencia N.° 203-2006/SUNAT, debe considerarse que ella implica la pérdida de la calidad de contribuyente respecto de los tributos que son objeto de la comunicación, por lo cual la excepción a la obligación de presentar las declaraciones juradas mensuales debe tener lugar desde la oportunidad en que se produjo la pérdida de tal calidad y no desde el momento en que se efectuó la comunicación a la Administración Tributaria.

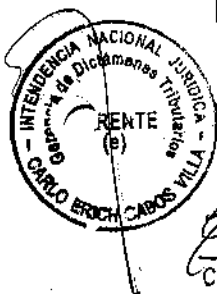


En ese orden de ideas, la comunicación de la baja de tributos aceptada por la Administración Tributaria también encuadra como una circunstancia posterior prevista en el inciso g) del numeral 1 de la Resolución de Superintendencia N.° 002-97/SUNAT y le resultan aplicables las consecuencias jurídicas arriba señaladas.

Sin perjuicio de lo señalado en el presente numeral del rubro "análisis", la aceptación por parte de la Administración Tributaria de la modificación de la información mencionada no afecta el posterior ejercicio de la facultad de fiscalización.

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta la premisa del presente informe, la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, la comunicación de la suspensión temporal de actividades, la baja de inscripción en el RUC y la baja de tributos, una vez aprobadas por la Administración Tributaria, constituyen circunstancias incluidas en el inciso g) del numeral 1 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 002-97/SUNAT y habilitan a la Administración Tributaria, mediante el procedimiento previsto en dicha norma, a revocar las Resoluciones de Multa que se hubieran notificado previamente por omisiones en la presentación de las declaraciones juradas mensuales correspondientes a períodos tributarios respecto de los cuales, de acuerdo con la información modificada, no existía la obligación de su presentación.



Lima,

02 AGO. 2010

Clara Urteaga Goldstein
CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

rap

A0306-D10

CÓDIGO TRIBUTARIO - Revocatoria de Resolución de Multa posterior a su notificación.