

INFORME N.º 127-2014-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se formula las siguientes consultas sobre el procedimiento para la actualización excepcional de la deuda tributaria (AEDT) regulada en el Capítulo I del Título I de la Ley N.º 30230:

1. En el caso de una Resolución de Determinación declarada nula por Resolución del Tribunal Fiscal y que al 13.7.2014 se encuentra en un procedimiento de fiscalización en trámite: ¿Debe la Administración determinar la deuda por el tributo y periodo fiscalizado considerando la AEDT, teniendo en cuenta que a dicha fecha la deuda aún no ha sido determinada?
2. En el caso de deuda determinada en valores que se encontraba reclamada al 13.7.2014, cuyo recurso de reclamación ha sido resuelto con posterioridad a dicha fecha: ¿El contribuyente puede acoger el importe adeudado por multas a la AEDT y adicionalmente al Régimen de Gradualidad de Sanciones con la rebaja del 40% previsto en el inciso d) del numeral 1 del artículo 13-A del Reglamento de dicho régimen? En ese caso: ¿El pago que se efectúe por el importe de las multas rebajadas en dicho porcentaje y sin capitalización daría por cumplido el requisito de la cancelación de la totalidad de la deuda para efecto de su acogimiento a la AEDT?
3. Si al acogerse a la AEDT el contribuyente pagara más de lo determinado por la Administración al momento de verificar dicho acogimiento: ¿Se trataría de un pago en exceso con derecho a devolución?

BASE LEGAL:

- Ley N.º 30230, Ley que establece medidas tributarias, simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país, publicada el 12.7.2014.
- 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, 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 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento del Régimen de Gradualidad).
- Resolución de Superintendencia N.º 362-2014/SUNAT que establece requisitos, forma y condiciones para la presentación de la solicitud de acogimiento a la actualización excepcional de la deuda tributaria establecida por la Ley N.º 30230, publicada el 30.11.2014.

ANÁLISIS:

1. El artículo 1° del Capítulo I de la Ley N.° 30230 dispone que están comprendidas en dicho Capítulo todas las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de entrada en vigencia de la referida Ley, cuya recaudación o administración estén a cargo de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), incluidas las deudas ante el Seguro Social de Salud (ESSALUD) y la Oficina de Normalización Previsional (ONP), respecto de las cuales se hubiere notificado o no órdenes de pago o resoluciones de la SUNAT, por la totalidad de la deuda.

Por su parte, el artículo 2° de la citada Ley establece la actualización excepcional de las deudas tributarias pendientes de pago, cualquiera fuera el estado en que se encuentren: cobranza, reclamación, apelación al Tribunal Fiscal o impugnada ante el Poder Judicial; en aplazamientos y/o fraccionamientos de carácter general o particular perdidos, incluido el supuesto de incumplimiento de pago de cuotas; eliminando la capitalización aplicable desde el 31 de diciembre de 1998 hasta el 31 de diciembre de 2005.

Como se aprecia de las normas antes glosadas, la AEDT resulta aplicable a todas las deudas tributarias recaudadas o administradas por la SUNAT pendientes de pago al 13.7.2014⁽¹⁾, cualquiera sea el estado en que se encuentren, sea que se hubiere notificado o no respecto de estas órdenes de pago o resoluciones de la SUNAT. Dicha actualización consiste en la eliminación de la capitalización aplicable desde el 31.12.1998 hasta el 31.12.2005.

En ese sentido, en lo que respecta a la primera consulta, tratándose de deudas tributarias que al 13.7.2014 se encuentren en un procedimiento de fiscalización en trámite, les resultara aplicable la AEDT⁽²⁾ aun cuando a la fecha en mención no hubieren sido determinadas por la Administración Tributaria, toda vez que esa circunstancia no hace que pierdan su condición de deudas pendientes de pago.

2. Con relación a la segunda consulta, cabe indicar que el segundo párrafo del artículo 3° de la Ley N.° 30230 establece que no serán comprendidos en la AEDT, los deudores tributarios respecto de las deudas que se encuentran impugnadas ante la autoridad administrativa o judicial, según el caso, salvo que se desistan de los medios impugnatorios en la vía administrativa o de la demanda en la vía judicial, cumpliendo los requisitos, forma, plazo y condiciones que se establezca mediante decreto supremo.

Asimismo, la Primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.° 30230 dispone que la actualización antes señalada será de aplicación inmediata a las deudas a que se refiere el artículo 1° de dicha Ley, con excepción de aquellas que se encuentren impugnadas ante la autoridad administrativa o judicial, en cuyo caso los deudores tributarios deberán presentar la solicitud de acogimiento hasta el 31 de diciembre de 2014, cumpliendo los requisitos,

¹ Fecha de entrada en vigencia de la Ley N.° 30230.

² Por consiguiente la Administración deberá determinar la deuda aplicando la AEDT.

forma y condiciones que se establezca mediante resolución de superintendencia de la SUNAT.

Dicha norma señala además que, a la fecha de presentación de la solicitud a que se refiere el párrafo anterior, se deberá haber pagado la totalidad de la deuda tributaria cuyo acogimiento se solicita, excluidos los intereses capitalizados que se eliminarían de conformidad con el artículo 2° de la citada Ley, así como desistirse de los medios impugnatorios en la vía administrativa o de la demanda en la vía judicial, según sea el caso; estableciéndose que se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que dicho desistimiento es de la pretensión.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, tratándose de deuda impugnada al 13.7.2014, la Ley N.° 30230 ha condicionado la aplicación de la AEDT a la presentación de una solicitud de acogimiento por dicha deuda hasta el 31.12.2014, debiendo, a la fecha en que esta se presente, haber pagado la totalidad de la deuda tributaria cuyo acogimiento se solicita, excluidos los intereses capitalizados que se eliminarían de conformidad con el artículo 2° de la Ley N.° 30230, así como habers e desistido de los medios impugnatorios respectivos⁽³⁾.

Ahora bien, en caso la impugnación fuese resuelta con posterioridad al 13.7.2014, ello no enerva el hecho que a dicha fecha la citada deuda se encontraba impugnada; por tanto, para que le sea aplicable la AEDT resultará necesaria la presentación de la solicitud de acogimiento respectiva hasta el 31.12.2014, debiendo cumplirse además con cancelarla en su totalidad, excluidos los intereses capitalizados que se eliminarían de conformidad con el artículo 2° de la Ley N.° 30230.

En ese sentido, las resoluciones de multa impugnadas al 13.7.2014, cuya impugnación fuese resuelta con posterioridad a dicha fecha, podrán ser acogidas a la AEDT siempre que se cumpla con presentar la solicitud de acogimiento respectiva hasta el 31.12.2014 y además se pague estas en su totalidad, excluidos los intereses capitalizados que se eliminarían de conformidad con el artículo 2° de la Ley N.° 30230.

Por otro lado, en cuanto a si las citadas resoluciones de multa además de ser acogidas a la AEDT pueden ser acogidas al Régimen de Gradualidad de sanciones con la rebaja del 40% previsto en el inciso d) del numeral 1 del artículo 13-A del Reglamento de dicho régimen, cabe indicar que el artículo 166° del TUO del Código Tributario establece que la Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias.

Agrega esta última norma que en virtud de la citada facultad discrecional, la Administración Tributaria también puede aplicar gradualmente las sanciones por infracciones tributarias, en la forma y condiciones que ella establezca, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.

³ Este último requisito será de aplicación en la medida que la impugnación no sea resuelta hasta antes de la fecha en que se solicite el acogimiento.

Como se puede apreciar, la aplicación del Régimen de Gradualidad de sanciones no constituye un beneficio tributario sino únicamente el ejercicio de la facultad que tiene la Administración Tributaria de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias.

En consecuencia, en la medida que respecto de las resoluciones de multa citadas líneas arriba, se cumpla con los requisitos establecidos por el inciso d) del numeral 1 del artículo 13-A del Reglamento del Régimen de Gradualidad para efectuar su pago con la rebaja del 40% , ello resultara procedente.

Ahora bien, con relación a si con el pago que se efectúe por el importe de las multas rebajadas en dicho porcentaje y sin capitalización se daría por cumplido el requisito de la cancelación de la totalidad de la deuda para efecto de su acogimiento a la AEDT, cabe señalar que en la medida que se cumpla con los requisitos establecidos por el inciso d) del numeral 1 del artículo 13-A del Reglamento del Régimen de Gradualidad para efectuar su pago con la rebaja del 40%, el importe de la deuda pendiente de pago correspondiente a las citadas multas será el que resulte luego de la aplicación de dicho porcentaje; por tanto, para efectos de cumplir con el requisito de pagar la totalidad de la deuda acogida a la AEDT, se deberá pagar el citado importe actualizado, excluidos los intereses capitalizados que se eliminarían de conformidad con el artículo 2° de la Ley N.° 30230.

3. En cuanto a la tercera consulta, cabe indicar que ni la Ley N.° 30230, su Reglamento o normas complementarias han establecido alguna regla especial para aquellos casos en que como consecuencia de los pagos que realicen los deudores tributarios para efecto de cumplir con el requisito de cancelar la totalidad de la deuda materia de acogimiento a la AEDT, se efectuase algún pago en exceso.

En lo que respecta al pago en exceso, aun cuando el TUO del Código Tributario no ha definido cuándo un pago debe ser considerado indebido o en exceso, el artículo 1267° del Código Civil⁽⁴⁾ define al pago indebido como aquel efectuado por error de hecho o de derecho, pudiendo el sujeto que pagó exigir la restitución de quien recibió el monto pagado. Para tal efecto, se presume que hubo error en el pago cuando se cumple con una prestación que nunca se debió o que ya estaba pagada (artículo 1273° del mismo dispositivo legal).

Por su parte, Rosendo Huamaní Cueva señala que el pago en exceso *"es el pago que, correspondiéndole realizar al deudor, lo hace por monto o suma mayor o superior al que estaba obligado (ingreso excesivo). En buena cuenta, a este exceso también puede considerársele pago indebido"* ⁽⁵⁾⁽⁶⁾.

⁴ De aplicación supletoria, de acuerdo a lo dispuesto en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

⁵ HUAMANÍ CUEVA, Rosendo. Código Tributario Comentado. 5ta. Ed. Jurista Editores. Perú 2007. Página 310.

⁶ En igual sentido, el Tribunal Fiscal en su Resolución N.° 06610-1-2004 ha señalado que el pago en exceso es una modalidad del pago indebido.

Así pues, en el supuesto materia de análisis, el deudor tributario paga erróneamente más de lo que le correspondía; por tanto, habría realizado un pago en exceso.

En consecuencia, toda vez que de acuerdo con lo dispuesto por el primer párrafo de la Norma II del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, este rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos, resulta aplicable respecto de tales pagos en exceso lo dispuesto por los artículos 38° y 39° del citado TUO, normas que regulan la forma en que debe efectuarse su devolución.

CONCLUSIONES:

1. A aquellas deudas tributarias que al 13.7.2014 se encuentren en un procedimiento de fiscalización en trámite, les resultara aplicable la AEDT aun cuando a la fecha en mención no hubieren sido determinadas por la Administración Tributaria, toda vez que esa circunstancia no hace que pierdan su condición de deuda pendiente de pago.
2. Las resoluciones de multa emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario que se hubieren encontrado impugnadas al 13.7.2014, y cuya impugnación fuese resuelta con posterioridad a dicha fecha pero antes del 31.12.2014, podrán acogerse al Régimen de Gradualidad de Sanciones aplicando la rebaja del 40% respectiva, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos para el efecto por el Reglamento del Régimen de Gradualidad, así como a la AEDT.

Con el pago que se efectúe por el importe de las citadas resoluciones de multa rebajadas en dicho porcentaje, eliminando además la capitalización aplicable desde el 31.12.1998 hasta el 31.12.2005, se tendrá por cumplido el requisito de la cancelación de la totalidad de la deuda para efecto de su acogimiento a la AEDT.

3. Si al acogerse a la AEDT el contribuyente pagara más de lo determinado por la Administración al momento de verificar dicho acogimiento, ello constituiría un pago en exceso con derecho a devolución.

Lima, 31 DIC. 2014

Original firmado por:

FELIPE EDUARDO IANNAcone SILVA
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

ere
A0971-D14 y A0972-D14
Ley N.° 30230 – Actualización excepcional de deudas tributarias.