

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL DECRETO LEGISLATIVO N.º 940¹, QUE ESTABLECE EL SISTEMA DE PAGO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CON EL GOBIERNO CENTRAL

I. FUNDAMENTOS:

El Congreso de la República, por Ley N° 29884 ha delegado en el Poder Ejecutivo, por un plazo de cuarenta y cinco (45) días calendario, la facultad de legislar mediante Decreto Legislativo sobre materia tributaria, aduanera y de delitos tributarios y aduaneros, permitiendo, entre otros aspectos, perfeccionar los sistemas de pago del Impuesto General a las Ventas a fin de flexibilizar su aplicación y mejorar los mecanismos de control, respetando los principios de razonabilidad y proporcionalidad; asimismo, para simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a favor de los contribuyentes.

➤ De las modificaciones al Decreto Legislativo N° 940

En términos generales, el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central² consiste en un mecanismo por el cual el comprador de un bien o el usuario de un servicio sujeto al mismo, debe detraer una parte del importe a pagar por dicha operación y depositarlo en una cuenta a nombre de su proveedor en el Banco de la Nación. Este monto detraído será deducido por el comprador o usuario del importe total a pagar a su proveedor, mientras que éste último podrá efectuar el pago de sus obligaciones tributarias con cargo a los fondos depositados en la referida cuenta. Como puede apreciarse, el Sistema contribuye a que los proveedores declaren y paguen correctamente sus obligaciones tributarias.

A lo largo de su vigencia, el Sistema ha sido objeto de permanente evaluación a efecto de perfeccionar su aplicación, habiéndose efectuado una serie de modificaciones a través del Decreto Legislativo N.º 954³ y la Ley N.º 28605⁴.

A efecto de facilitar su aplicación, así como mejorar la labor de control que realiza la Administración Tributaria, resulta necesario modificar los siguientes aspectos del Sistema contenidos en el Decreto:

1. Definiciones (artículo 1º del Decreto)

Se efectúan dos ajustes formales:

- 1.1 De la Ley del Impuesto a la Renta.- El inciso e) del artículo 1º del Decreto define como "*Ley del Impuesto a la Renta*" a su Texto Único Ordenado (TUO), aprobado por Decreto Supremo N.º 054-99-EF⁵ y normas modificatorias. Sin embargo, el mencionado TUO ha sido

¹ Aprobado por Decreto Supremo N.º 155-2004-EF y normas modificatorias, publicado el 14.11.2004. En adelante, el Decreto.

² En adelante, el Sistema.

³ Publicado el 05.02.2004.

⁴ Publicado el 25.09.2005.

⁵ Publicado el 14.04.1999.

sustituido por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF⁶, por lo que se requiere adecuar esta definición al texto actualmente vigente.

- 1.2 Del Sistema.- Asimismo, se requiere ampliar la definición de "Sistema" contenida en el inciso j) del citado artículo 1° dado que, conforme se explica en el siguiente numeral, los fondos no solamente podrán ser utilizados para pagar deudas tributarias que constituyan ingresos del Tesoro Público sino además para aquellas otras deudas tributarias que sean administradas y/o recaudadas por la SUNAT.

2. Del Sistema (artículo 2° del Decreto)

De conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 2° del Decreto, el Sistema tiene como finalidad generar fondos para el pago de deudas tributarias que constituyen ingresos del Tesoro Público, administradas y/o recaudadas por la SUNAT, así como aquellas deudas originadas por las aportaciones a Essalud y a la Oficina de Normalización Previsional (ONP).

A fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se amplía dicha finalidad para que se pueda pagar además deudas tributarias que si bien no constituyen ingresos del Tesoro Público, su administración y/o recaudación se encuentra a cargo de la SUNAT⁷. Con esta modificación, resulta innecesaria la alusión que hace el texto de este artículo a las aportaciones a ESSALUD y a la ONP, por lo que adicionalmente se excluye la mención expresa a estas últimas.

Además, se amplía el uso de fondos para pagar la actualización que se efectúe de conformidad con el artículo 33° del TULO del Código Tributario⁸.

3. Del monto del depósito (artículo 4° del Decreto)

Se sustituye la definición del importe de la operación sobre el cual se calcula el monto del depósito a que se refiere el Sistema, a fin de establecer que tratándose de la venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción gravados con el Impuesto General a las Ventas (IGV) y/o Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta se considerará importe de la operación al valor de venta del bien, retribución por servicio, valor de construcción o valor de bien inmueble determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14° del TULO de la Ley del IGV e ISC⁹, aun cuando la operación no estuviera gravada con el IGV, más el importe de dicho impuesto de corresponder.

El Sistema es un mecanismo cuyo objetivo es combatir la informalidad y la evasión tributaria, pues coadyuva a la detección de aquellos sujetos que realizan operaciones gravadas con impuestos y no cumplen con declarar y pagar los mismos, y asegura que existan fondos para el pago de las

⁶ Publicado el 08.12.2004.

⁷ Entre los cuales podemos mencionar al Impuesto al Rodaje y al Impuesto a las Embarcaciones de Recreo.

⁸ Aprobado por Decreto Supremo N.° 135-99-EF, publicado el 19.08.1999 y normas modificatorias.

⁹ Aprobado por Decreto Supremo N.° 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias.

obligaciones tributarias a cargo de dichos sujetos. De ello se desprende que el Sistema tiene como objetivo final el cumplimiento tributario.

En ese sentido, y considerando que el Sistema apunta principalmente a cautelar el pago del IGV, el hacer más uniforme la base de cálculo de dicho sistema de pago y la del mencionado impuesto facilita su aplicación por parte de los contribuyentes, así como el control a cargo de la Administración Tributaria.

De otro lado, el Decreto prevé¹⁰ que excepcionalmente en el caso de venta de bienes muebles, cuando el importe de la operación no sea fehaciente, se tomará como base para calcular el monto del depósito el precio de mercado definido en el inciso l) de su artículo 1°, a cuyo efecto se considerará que el importe de la operación no es fehaciente cuando sea inferior a dicho precio.

En la medida que el precio de mercado es definido en el Decreto como aquel que consta en una publicación oficial o en el portal institucional de determinadas entidades públicas y que deberá corresponder a la etapa de producción o comercialización del bien materia de la operación sujeta al Sistema, resulta necesario que para efecto de la comparación indicada en el párrafo anterior se adicione al precio de mercado los otros conceptos que de acuerdo con el artículo 14° del TUO de la Ley del IGV e ISC integran la base imponible del IGV¹¹⁻¹²; ello en concordancia con la modificación propuesta al importe de la operación.

4. Sujetos obligados a efectuar el depósito (artículo 5° del Decreto)

4.1 Incorporación de nuevo sujeto obligado a efectuar el depósito

En la actualidad es usual que los agentes económicos contraten empresas especializadas para que se encarguen de:

- a) Acordar con los clientes la venta de bienes o la prestación de servicios por cuenta de los referidos agentes, recibiendo de los clientes el pago que corresponda por tales operaciones; y/o,
- b) Gestionar la cobranza de acreencias a favor de los mencionados agentes.

Ahora bien, producto de las acciones de fiscalización se ha detectado, por ejemplo, que algunos promotores que organizan espectáculos públicos brindados por artistas extranjeros sólo se inscriben en el RUC para efecto de la realización del evento y que, una vez culminado el mismo, no cumplen con pagar sus obligaciones tributarias, siendo sumamente difícil para la Administración Tributaria efectuar el cobro de lo adeudado, ya sea porque tales sujetos pasan a la condición de no habidos o porque no cuentan con patrimonio suficiente.

¹⁰ En el segundo párrafo del inciso a) del numeral 4.2 del artículo 4°.

¹¹ Incluyendo el IGV que corresponda a estos otros conceptos. En el caso del precio de mercado, éste ya incluye el referido impuesto.

¹² Cabe indicar que no se ha considerado pertinente efectuar este ajuste en la definición general de precio de mercado contenida en el Decreto, debido a que no en todos los casos se presentarán los otros conceptos que forman parte de la base imponible del IGV, lo cual dependerá de las características particulares de cada operación.

No obstante, se ha verificado que los aludidos promotores contratan empresas especializadas que por cuenta de éstos se encargan de acordar con los clientes la prestación de los servicios, entregar las entradas para los espectáculos y recibir el pago respectivo; las cuales estarían en posibilidad de efectuar el depósito en las cuentas del Sistema a nombre de los promotores.

Cabe indicar que en estos casos no resultaría viable que los usuarios se encarguen de realizar la detracción, dado que en su mayoría se trata de consumidores finales. Asimismo, tampoco podría establecerse que los promotores fueran los encargados de efectuar el depósito considerando el grado de informalidad existente.

En virtud a lo señalado, se establece que la SUNAT podrá designar como único sujeto obligado a efectuar el depósito al tercero que en virtud de un mandato o de la prestación de un servicio, reciba el importe de la operación por cuenta del proveedor del bien, prestador del servicio o quien ejecute el contrato de construcción en una operación sujeta al Sistema.

4.2 Eliminación de la facultad de la SUNAT para establecer obligación a las Administradoras de Peaje

A efecto de simplificar el Sistema, se ha estimado conveniente eliminar la facultad de la SUNAT¹³ para establecer que las Administradoras de Peaje deberán cumplir con verificar la realización del depósito, dado que se ha optado por un esquema en el cual la SUNAT señalará las Administradoras de Peaje que deberán cumplir con efectuar el cobro del monto correspondiente al depósito a los sujetos obligados para su posterior ingreso en las cuentas habilitadas en el Banco de la Nación, en la oportunidad, forma y condiciones que ésta establezca¹⁴.

En tal sentido, se sustituye el último párrafo del numeral 5.1 del artículo 5° y el numeral 10.4 del artículo 10° del Decreto.

4.3 Eliminación de la referencia al inciso d) del numeral 5.1 del artículo 5° del Decreto

Dado que el inciso d) del numeral 5.1 del artículo 5° del Decreto fue derogado por la Única Disposición Final de la Ley N.° 28605, corresponde eliminar la referencia que a tal inciso hace el inciso b) del numeral 5.2, a tal efecto se realiza el ajuste formal respectivo.

5. Del destino de los montos depositados (numeral 9.1 del artículo 9° del Decreto)

Se ha detectado una práctica -que es casi generalizada en los medianos y pequeños contribuyentes sujetos al Impuesto a la Venta de Arroz Pilado- por

¹³ Contenida en el último párrafo del numeral 5.1 del artículo 5° del Decreto.

¹⁴ Facultad ya recogida en el párrafo citado en la Nota 15 y que ha sido desarrollada en la Resolución de Superintendencia N.° 057-2007/SUNAT, publicada el 18.3.2007 y norma modificatoria.

la cual los titulares de cuentas del Sistema, en lugar de emplear los fondos de éstas para el pago de las obligaciones tributarias que generan por sus operaciones sujetas a la detracción, los destinan al pago de tributos que gravan la importación de bienes (en su mayoría vehículos usados y textiles) que no guardan relación con el giro de su negocio y que les son transferidos en forma simulada por el verdadero importador mediante el endoso del conocimiento de embarque (antes de su despacho a consumo).

De este modo, el titular de la cuenta logra liberar los fondos depositados sin tener que pasar por el procedimiento establecido para tal efecto, el cual implica una verificación por parte de la SUNAT, mientras que el verdadero importador se beneficia del diferencial existente entre el monto total de los tributos que gravan la importación y el monto realmente desembolsado al titular de la cuenta.

Cabe indicar que aun cuando la SUNAT pudiera llegar a efectuar la determinación de la deuda tributaria de los titulares de las cuentas del Sistema que realizan la práctica descrita, ésta quedaría impaga al no existir fondos en las referidas cuentas para hacer efectivo el cobro; ello debido a que los montos depositados en dichas cuentas son agotados utilizando esta práctica incluso antes de que exista la obligación de declarar y pagar los tributos¹⁵.

Así se tiene que, durante el año 2008:

- a) 384 contribuyentes emitieron cheques destinando fondos de las cuentas del Sistema al pago de tributos que gravan la importación, por la suma de S/. 107 445 469.
- b) Del universo anterior, 176 contribuyentes nacionalizaron bienes que fueron adquiridos antes de su despacho a consumo, ascendiendo a S/. 28 941 297 el monto de los cheques de las cuentas del Sistema que aplicaron al pago de tributos que gravan la importación.
- c) De este último universo, 140 contribuyentes nacionalizaron bienes cuya venta en el mercado interno no está sujeta a la detracción, ascendiendo a S/. 24 827 594 el monto de los cheques de las cuentas del Sistema que aplicaron al pago de tributos que gravan la importación.

Este grupo de contribuyentes -que sería el afectado con la medida que se detalla en el párrafo siguiente- se dedica mayoritariamente a la venta de arroz pilado y en menor número a la venta de recursos hidrobiológicos (pesca), desperdicios metálicos (chatarra) y otros bienes. Asimismo, aproximadamente el 80% del total del valor FOB de los bienes importados por dichos contribuyentes corresponde a los rubros vehículos usados y textiles, rubros que no sólo no guardan relación directa con el giro de su negocio, sino que presentan problemas de subvaluación y altos niveles de incumplimiento tributario.

Teniendo en cuenta la problemática expuesta, se establece que los montos depositados no podrán ser destinados al pago de los tributos que gravan la

¹⁵ Generalmente en el mismo mes en que se efectúan los depósitos.

importación de bienes que hayan sido transferidos al titular de la cuenta por un sujeto domiciliado en el país durante el periodo comprendido entre la salida de los bienes del punto de origen y la fecha en que se solicita su despacho a consumo, salvo que se trate de bienes cuya venta en el país se encuentra sujeta al Sistema¹⁶.

Adicionalmente, y a fin de brindar claridad al tratamiento propuesto, se prevé que:

- i. La condición de domiciliado en el país del sujeto que transfiere los bienes al titular de la cuenta se determinará de conformidad con lo dispuesto por la Ley del Impuesto a la Renta, a la fecha en que se realice la transferencia.
- ii. La verificación de que la venta en el país de los bienes importados se encuentra sujeta al Sistema se realizará al momento del pago de los tributos que graven dicha importación.

6. De la solicitud de libre disposición de los montos depositados (numeral 9.2 del artículo 9° del Decreto)

6.1 Supuestos en los que no debe incurrir el titular de la cuenta

Dado que el Sistema tiene por objetivo generar fondos para garantizar el pago de la deuda tributaria -tanto la autodeclarada como la determinada por la SUNAT en un procedimiento de fiscalización- es necesario que las condiciones para que proceda la libre disposición de los montos depositados en las cuentas sean consistentes con dicho objetivo, de modo que permitan o coadyuven a que sólo proceda la liberación luego de que se verifique que no existe deuda pendiente de pago.

En ese sentido, en la medida que la condición de no habido y de omiso a la presentación de las declaraciones determinativas puede dificultar y dilatar considerablemente la verificación de la inexistencia de deuda pendiente de pago, se establecen a nivel de ley¹⁷ como supuestos en los cuales no debe incurrir el titular de la cuenta para acceder a la libre disposición de fondos¹⁸:

- a) Tener deuda pendiente de pago. No se consideran las cuotas de un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter particular o general que no hubieran vencido.
- b) Encontrarse en el supuesto previsto en el inciso b) del numeral 9.3

¹⁶ Esta salvedad se establece debido a que se ha detectado casos de titulares de cuentas del Sistema que si bien importan bienes que les son transferidos antes de su despacho a consumo por sujetos domiciliados en el país, se trata de bienes que sí corresponden al giro de su negocio y que al ser comercializados por éstos en el mercado interno están sujetos al Sistema, como es el caso del maíz amarillo duro. Con ello se persigue que la restricción propuesta no afecte a tales contribuyentes.

¹⁷ Ello en la medida que dichos supuestos están vinculados a la afectación del patrimonio (los montos depositados en las cuentas de detracciones siguen siendo de propiedad de los titulares de las mismas).

¹⁸ Cabe indicar que los referidos supuestos se encuentran previstos en el inciso b) del numeral 25.1 del artículo 25° de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT.

del artículo 9° del Decreto¹⁹.

- c) Haber incurrido en la infracción contemplada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario²⁰.

Asimismo, a efecto de morigerar más adelante la exigencia de estos supuestos, se otorga a la SUNAT la facultad de flexibilizarlos o graduarlos mediante Resolución de Superintendencia.

6.2 Suspensión de plazo para resolver la solicitud

El plazo para la aprobación de la solicitud de libre disposición de los montos depositados resulta más corto que el lapso que demora un procedimiento de fiscalización que se le practique al titular de la cuenta. En ese sentido, en la mayoría de casos en que coexistan en el tiempo una solicitud de libre disposición y un procedimiento de fiscalización, se aprobará la primera antes de la finalización del segundo²¹.

Ahora bien, en cuanto al resultado de las fiscalizaciones practicadas a los titulares de cuentas del Sistema que tienen saldos no aplicados durante 4 meses²², debe indicarse que en la mayoría de los casos concluyen con la determinación de deuda y que normalmente, una vez finalizado dicho procedimiento, dichos sujetos suelen dejar de operar y pasar a la condición de no habidos ante la Administración Tributaria.

Asimismo, se ha detectado que algunos titulares de cuentas del Sistema dilatan la fiscalización alegando el extravío de sus libros y/o registros contables, con la finalidad de lograr que se apruebe su solicitud de liberación de fondos antes que la Administración Tributaria pueda, por ejemplo, verificar la comisión de algunas de las infracciones que motivan el ingreso como recaudación de los montos depositados o trabar medidas cautelares previas de corresponder.

En ese sentido, se establece la suspensión del cómputo del plazo para resolver la solicitud de libre disposición por el lapso comprendido entre la fecha de notificación al titular de la cuenta del resultado del primer requerimiento de un procedimiento de fiscalización y la fecha de finalización de dicho procedimiento, o hasta que hayan transcurrido sesenta (60) días hábiles computados desde la fecha de la mencionada notificación, lo que ocurra primero; ello con el objeto de permitir que la SUNAT pueda detectar oportunamente si el titular de la cuenta ha incurrido en alguna de las situaciones descritas en el párrafo anterior.

No obstante, a fin de que la medida no afecte a los sujetos que sí cumplen oportunamente con exhibir y/o presentar lo requerido en la fiscalización, se prevé que la referida suspensión no operará si el titular de la cuenta cumple con exhibir y/o presentar los registros, libros,

¹⁹ Referido a la condición de no habido.

²⁰ No presentar las declaraciones determinativas en los plazos establecidos.

²¹ Salvo en aquellos casos en que la solicitud de libre disposición se presente casi al término del procedimiento de fiscalización.

²² Que es el plazo por el que normalmente se deben mantener montos no aplicados en las cuentas del Sistema antes que se pueda solicitar su libre disposición.

antecedentes y demás documentación e información que se le solicite en el primer requerimiento, dentro de los plazos otorgados para tal fin.

A tal efecto, se considerará que no se ha cumplido con la aludida exhibición y/o presentación incluso en caso de pérdida, destrucción por siniestro, asaltos y otros, ya sea que haya sido comunicada a la Administración Tributaria o no, como una medida para evitar que por esta vía se dilate el procedimiento de fiscalización a fin de obtener la libre disposición de los montos depositados en las cuentas antes que pueda culminar aquel.

Adicionalmente, para no dilatar de manera innecesaria la liberación de fondos, se prevé que la SUNAT podrá reducir el lapso de suspensión mediante Resolución de Superintendencia.

7. Del ingreso como recaudación (numeral 9.3 del artículo 9° del Decreto)

El numeral 9.3 del artículo 9° del Decreto establece las causales por las cuales el Banco de la Nación ingresará como recaudación los montos depositados en las cuentas de detracciones. Actualmente, la ocurrencia de alguna de esas causales implica el ingreso como recaudación del íntegro de tales montos.

A fin de flexibilizar lo señalado en el párrafo anterior, se establece que la SUNAT podrá exceptuar de la aplicación del ingreso como recaudación de los montos depositados o disponer su ingreso parcial, en los casos que ella establezca mediante Resolución de Superintendencia.

Del mismo modo, se eliminan las siguientes causales de ingreso como recaudación:

- 7.1 Las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 173° y el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario, ambas establecidas en el inciso d) del numeral 9.3 del Decreto.

En el caso de la primera infracción, referida a la no inscripción del titular de la cuenta en el RUC, se elimina debido a que nunca podrá haber un titular de cuenta sin número de RUC dado que dicha inscripción constituye un requisito obligatorio para la apertura de la cuenta de detracciones en el Banco de la Nación y en consecuencia resultaría imposible la ocurrencia de esta causal.

En el caso de la segunda infracción, referida a la emisión y/u otorgamiento de documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes del pago, no se justifica mantenerla en la condición de causal de ingreso como recaudación dado que su comisión no implica necesariamente una incorrecta determinación de la obligación tributaria pues está vinculada a omisiones de carácter formal y no a una conducta de incumplimiento tributario sustancial²³.

²³ La cual en última instancia es la que justifica el ingreso como recaudación.

7.2. La causal establecida en el inciso e) del citado numeral 9.3²⁴, con lo cual se coadyuvará a que el procedimiento concursal logre su finalidad de proteger el patrimonio del deudor que se desprende de lo dispuesto en el numeral 17.1 del artículo 17° de la Ley General del Sistema Concursal²⁵, para lo cual con la eliminación de esta causal el contribuyente, de acuerdo a lo que defina la Junta de Acreedores, tendrá la posibilidad de solicitar la libre disposición de fondos para cancelar deudas a sus diversos acreedores.

La eliminación de esta causal se establece en la Tercera Disposición Complementaria y Final del Proyecto.

8. Del extorno de los montos ingresados como recaudación (numeral 9.4 del artículo 9° del Decreto)

Actualmente, en aquellos casos en que las empresas unipersonales y las personas jurídicas cesen definitivamente sus actividades y tengan montos ingresados como recaudación que no hayan sido aplicados contra deudas tributarias de su cargo, no existe la posibilidad que tales montos retornen (extorno) a sus cuentas de detracciones, no existiendo justificación para que permanezcan en calidad de ingreso como recaudación en manos del fisco.

A efecto de posibilitar que la persona natural que ya no tiene la condición de contribuyente y la persona jurídica que se encuentre en proceso de liquidación puedan lograr este retorno de los montos ingresados como recaudación, se establece la posibilidad de solicitar su extorno en ambas situaciones²⁶.

Tratándose de los contratos de colaboración empresarial sin contabilidad independiente²⁷ se señala que dicha solicitud procederá al término del contrato.

Adicionalmente, considerando que pueden presentarse otros casos en los que se justifique el extorno de los montos ingresados como recaudación, se faculta a la SUNAT para que, mediante Resolución de Superintendencia, pueda establecer supuestos adicionales a los antes descritas en las que procederá el mismo.

9. De las sanciones (artículo 12° del Decreto)

9.1 En cuanto a las sanciones que prevé el Sistema, se dispone lo siguiente:

i. Eliminar la infracción tipificada en el inciso 7²⁸ del numeral 12.2 del artículo 12° del Decreto.

²⁴ Según la cual basta que se hubiera publicado la resolución que dispone la difusión del procedimiento concursal ordinario o preventivo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 32° de la Ley N.° 27809 - Ley General del Sistema Concursal (publicada el 8.8.2002).

²⁵ El cual señala que a partir de la publicación a que se refiere el artículo 32° (de la citada ley), se suspenderá la exigibilidad de todas las obligaciones que el deudor tuviera pendientes a dicha fecha.

²⁶ Baja de RUC, tratándose de personas naturales.

²⁷ Que al ser sujetos del IGV y del Impuesto a la Renta pueden realizar operaciones sujetas al Sistema y tener cuentas de detracciones en el Banco de la Nación.

²⁸ "Las Administradoras de Peaje que no cumplan con efectuar el cobro del depósito a que se refiere el artículo 2°".

La medida obedece a que si bien las Administradoras de Peaje pueden requerir a los sujetos obligados la entrega del monto equivalente al depósito del Sistema, ante la negativa de éstos no tienen la facultad para ejercer medidas compulsivas de cobro; no correspondiendo que sean sancionadas por ello.

- ii. Reducir en un 50% el importe de las multas aplicables a las infracciones establecidas en los incisos 1, 2, 3 y 8 del numeral 12.2 del artículo 12° del Decreto.

A fin de evitar desproporción entre las infracciones y sanciones se proponente armonizar el régimen sancionatorio del Sistema, en concordancia con la reducción que en términos generales han sufrido las sanciones del Código Tributario para infracciones similares. En efecto, en su momento las sanciones establecidas en el Decreto eran proporcionalmente similares a las previstas en el referido Código; por ejemplo, se fijó la sanción del 100% del importe no depositado teniendo en cuenta la sanción del 100% del importe no retenido o percibido, actualmente ésta infracción es sancionada con el 50% del tributo no retenido o no percibido.

- 9.2 En concordancia con la eliminación de la facultad de la SUNAT para establecer la obligación de verificar la realización del depósito a cargo de las Administradoras de Peaje por las razones expuestas en el numeral 4.2 de la presente exposición de motivos, se eliminan las infracciones vinculadas al incumplimiento de obligaciones de las Administradoras de Peaje referidas a dicha verificación, tipificadas en los incisos 5²⁹ y 6³⁰ del numeral 12.2 del artículo 12° del Decreto.

10. De las normas complementarias (artículo 13° del Decreto)

10.1 De los depósitos indebidos o en exceso

El Decreto no ha regulado en forma expresa aquellas situaciones en las que se efectúa un depósito indebido o en exceso, por lo que resulta pertinente facultar a la SUNAT para que mediante Resolución de Superintendencia establezca el tratamiento que debe aplicarse a tales situaciones.

11. Referencia al Sistema de Pago de Obligaciones de Obligaciones Tributarias

Se señala que toda referencia a la definición de "Sistema" contenida en el inciso j) del artículo 1° del Decreto, se entenderá referida al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, sin restringirlo al Gobierno Central, dada la ampliación de los conceptos susceptibles de ser cancelados con los montos depositados en las cuentas de detracciones.

²⁹ *"Las Administradoras de Peaje que no cumplan con verificar el pago del depósito a que se refiere el artículo 2°, en la forma, plazos y condiciones establecidos por la SUNAT".*

³⁰ *"Las Administradoras de Peaje que no informen a la SUNAT el resultado de la verificación del cumplimiento del pago del depósito a que se refiere el artículo 2°, en la forma, plazo y condiciones que se establezca".*

➤ **De las modificaciones al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias al Impuesto a la Venta de Arroz Pilado**

Mediante la Ley N° 28211 se creó el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado (IVAP) aplicable a la primera operación de venta en el territorio nacional, así como a la importación de arroz pilado y los bienes comprendidos en las subpartidas nacionales 1006.20.00.00, 1006.30.00.00, 1006.40.00.00 y 2302.20.00.00, con la finalidad de modificar la carga tributaria del sector agrario en lo referido a dichas operaciones y con ello promover e incentivar la formalización del sector.

No obstante, dado que la actividad de producción y venta de arroz pilado se desarrolla en un contexto de alta informalidad y de evasión tributaria, se dispuso la aplicación del Sistema a las operaciones de venta gravadas con el IVAP, con la finalidad de asegurar el pago de dicho impuesto.

Ahora bien, a efecto de determinar si la aplicación del Sistema respecto de las operaciones gravadas con el IVAP cumple con la finalidad de asegurar el pago de dicho impuesto, se analizó lo siguiente:

- a) Los depósitos efectuados en las cuentas del Sistema por la venta de arroz pilado durante el año 2009 ascendieron a un importe de S/. 57,73 millones de nuevos soles.
- b) Los pagos realizados por concepto del IVAP durante el año 2009 ascendieron a S/. 16,06 millones de nuevos soles.

Es decir, sólo el 27,8% de los importes depositados fueron destinados al pago del IVAP, aun cuando el importe que se deposita en las cuentas del Sistema, tratándose de contribuyentes que venden arroz pilado de producción nacional, corresponde al impuesto que se genera por la operación de venta³¹.

En ese sentido, a fin de lograr un mejor control del cumplimiento de las obligaciones tributarias vinculadas al IVAP y que el Sistema cumpla su finalidad respecto a dicho impuesto, es necesario establecer que:

1. Los depósitos que corresponda realizar por la aplicación del Sistema a las operaciones gravadas con el IVAP se efectuarán en una cuenta bancaria especial³², en la que no se podrán realizar depósitos por operaciones distintas a las antes señaladas³³.
2. Los montos depositados en la referida cuenta sólo podrán ser destinados por su titular para el pago de la deuda tributaria por IVAP; ello teniendo en cuenta que en el caso de sujetos que sólo son contribuyentes del IVAP por las ventas de bienes gravadas con dicho impuesto, los montos que se depositan en las cuentas del Sistema por tales operaciones deberían coincidir con el IVAP que les corresponde pagar por las mismas.

³¹ En este punto, cabe señalar que si bien para determinar el IVAP que se debe pagar por las referidas operaciones de venta se puede deducir el IVAP pagado en las importaciones, como la incidencia de las citadas importaciones respecto del total de las operaciones gravadas con dicho impuesto no es importante, esta circunstancia no explica la magnitud de la diferencia existente entre los montos depositados y los pagos realizados por IVAP.

³² Cabe indicar que a dicha cuenta especial le resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 8° del Decreto, en lo que no se oponga a lo previsto en el presente proyecto.

³³ Además, se contempla el tratamiento aplicable a las cuentas del Sistema existentes a la entrada en vigencia de la norma que se apruebe.

3. El titular de la aludida cuenta sólo podrá solicitar la libre disposición de los montos depositados en ésta, cuando en un determinado período de tiempo, además de realizar operaciones de venta de bienes gravadas con el IVAP, efectúe por lo menos una importación gravada con tal impuesto³⁴.

En efecto, si bien los sujetos que sólo son contribuyentes del IVAP por las ventas de bienes gravadas con dicho impuesto no deberían mantener saldos no aplicados en las cuentas del Sistema que ameriten su libre disposición; ello no ocurre en el caso de sujetos que además realizan operaciones de importación gravadas con el IVAP, los cuales pueden utilizar el impuesto que hayan pagado por dichas importaciones como crédito contra el IVAP, generándose un diferencial respecto de los montos depositados por el cual sería razonable que se pueda solicitar la libre disposición.

➤ **Medidas de simplificación para el cumplimiento de obligaciones tributarias**

De otro lado, en el marco de las facultades otorgadas al Poder Ejecutivo para simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a favor de los contribuyentes, se propone lo siguiente:

– **Derogación de la obligación de presentar la liquidación anual de aportes y retenciones**

De acuerdo con el artículo 1° de la Ley N° 27605³⁵ los empleadores que realicen aportes y retenciones por concepto de prestaciones previsionales y de salud de sus trabajadores están obligados a presentar ante las entidades administradoras de las contribuciones correspondientes, bajo responsabilidad, una Liquidación Anual de Aportes y Retenciones de la Seguridad Social, por cada uno de los asegurados o afiliados, en el mes de enero del año siguiente al que corresponde la contribución, aún cuando el trabajador haya laborado por un período menor de doce meses.

De otro lado, los empleadores que se encuentran obligados a aportar al Seguro Social de Salud -EsSalud- y a efectuar las retenciones por las aportaciones a la Oficina de Normalización Previsional -ONP- tienen que presentar ante la SUNAT (por ser este el órgano administrador de tales tributos) una declaración mensual -a través de un formulario virtual- en la que se detalla por cada uno de los trabajadores el monto de la deuda tributaria por dichos conceptos. Asimismo, también deben cumplir con la presentación de la Planilla Electrónica³⁶, en la que se consigna además del pago de las remuneraciones la información sobre las indicadas aportaciones, la cual es proporcionada por la SUNAT al EsSalud y a la ONP en cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 4° del Decreto Supremo N° 039-2001-EF³⁷.

En ese sentido, en el caso de las aportaciones que administra la SUNAT carece de objeto que además -como lo hace el artículo 1° de la Ley N° 27605- se exija a estos mismos empleadores la presentación de una Liquidación Anual de Aportes y Retenciones de la Seguridad Social, toda vez que se estaría duplicando la información, transgrediéndose lo previsto en el artículo 40° de la Ley N° 27444,

³⁴ Se prevé que la SUNAT, mediante resolución de superintendencia, determinará el referido periodo de tiempo, así como el importe máximo a liberar.

³⁵ Publicada el 22.12.2001.

³⁶ Ver Resolución de Superintendencia N.° 183-2011/SUNAT.

³⁷ Publicado el 13.3.2001.

Ley de Procedimiento Administrativo General. Es más, el cumplimiento o no de una obligación formal como la de presentar una liquidación anual, no asegura necesariamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias mensuales por aportaciones al EsSalud y a la ONP, por lo que no resulta conveniente mantener la obligación contenida en el artículo 1° de la Ley N° 27605.

Se propone también la derogatoria del artículo 3° de la Ley antes citada debido a su relación con el artículo 1° que se está dejando sin efecto.

Asimismo, cabe señalar que la derogatoria propuesta no afecta a los trabajadores en tanto se mantiene la obligación establecida en el artículo 2° de la Ley N° 27605 de los empleadores de otorgar a éstos el Comprobante de Retenciones por Aportes al Sistema de Pensiones, que en todo caso, al servir de fuente de información al trabajador puede a su vez generar un mayor cumplimiento de las obligaciones del empleador.

Adicionalmente, se plantea la modificación del texto del artículo 2° de la citada Ley como consecuencia de la derogación de la presentación de la mencionada Liquidación Anual a que se refiere el artículo 1°.

– **Modificación del Decreto Ley N° 25632, Ley Marco de Comprobantes de Pago**

En lo que respecta a la verificación que realiza la Administración Tributaria del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, el comprobante de pago constituye una fuente de información sobresaliente al que se recurre en los procedimientos de fiscalización, debido a que aquel describe el evento con incidencia tributaria³⁸.

Precisamente, en los referidos procedimientos se ha relevado la existencia de información³⁹ que, no obstante integrar el proceso de transacción que culmina con el evento con incidencia tributaria y con la consecuente emisión del comprobante de pago o de una nota de crédito o de débito, no se consigna en estos por no ser parte de la información mínima que las normas en materia de comprobantes de pago exigen, pero que -por ser relevante en la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias- finalmente es requerida para su análisis durante el procedimiento de fiscalización.

Por ejemplo, respecto de una factura que se emite por la venta de diferentes bienes (en distintas cantidades), se exige se consigne como mínimo y en relación a la operación global (venta de bienes), el valor de venta, el monto discriminado de tributos y cargos y el importe total⁴⁰; sin embargo, si se efectuaron diversos descuentos por cada tipo bien o si la venta de algunos de ellos está gravada con el Impuesto General a las Ventas (IGV) y el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), mientras que la venta de otro grupo de bienes está gravada sólo con el IGV o sólo con el ISC o está exonerada o inafecta de dichos impuestos, tal información sólo se podrá conocer a partir de la formulación de un requerimiento de información específico en ese sentido dentro de un procedimiento de fiscalización.

³⁸ Esto es, identifica la operación sujeta a imposición o que ha sido exonerada o excluida del alcance de aquella.

³⁹ Referida, por ejemplo, al detalle de descuentos, tributos y otros cargos por cada producto que forma parte de la transacción, entre otros.

⁴⁰ Entre otra información mínima requerida por la normatividad vigente.

La situación descrita en el párrafo anterior no sólo resta eficiencia en la labor de verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias -que antes de dirigirse a la evaluación de aspectos sobre razonabilidad, proporcionalidad, fehaciencia o generalidad vinculados a las operaciones, debe requerir y analizar información referida al cálculo de los importes que se consignan en el comprobante de pago- sino que además incrementa los costos que una fiscalización supone para el contribuyente por el tiempo y los recursos en los que el contribuyente tiene que incurrir para atender estos requerimientos de información.

Cabe señalar que lo expuesto resulta inevitable frente a una realidad en la que en el comprobante de pago o en las notas de crédito o de débito emitidos en soporte de papel no es posible exigir todo el detalle de la operación -a pesar del interés fiscal- debido al costo que ello representaría para los emisores y por la dilación que sufriría el proceso comercial.

Ahora bien, no obstante la emisión electrónica del comprobante de pago, así como de las notas de crédito y de débito⁴¹ permiten la consignación de gran cantidad de información⁴², para los casos en que deba otorgarse una representación impresa de aquellos -atendiendo a que el adquirente o usuario no tiene la posibilidad de recibirlo de manera electrónica o porque éste así lo requiere por la facilidad con la que puede manejar un documento en soporte de papel⁴³- resulta necesario se prevea la posibilidad de que el documento que se entregue al adquirente o usuario en el referido soporte se considere representación impresa del comprobante de pago electrónico o de la nota de crédito o de débito electrónica, aun cuando no consigne toda la información que la Administración Tributaria pueda exigir en el documento electrónico, de modo tal que surta los efectos del comprobante de pago o de nota de crédito o de débito electrónicos.

Si el emisor tuviera que otorgar un soporte de papel con toda la información que se exija para el comprobante de pago, nota de crédito o de débito electrónicos⁴⁴, volvería a incurrir en los costos que reduce la emisión electrónica debido a la extensión que presentaría el soporte de papel, además que éste podría tornarse confuso para el adquirente o usuario por toda la información que presente.

En ese sentido, el proyecto propone se modifique el Decreto Ley N° 25632⁴⁵, Ley Marco de Comprobantes de Pago, a efecto de incorporar como segundo párrafo de su artículo 2°⁴⁶ y como último párrafo de su artículo 3°, disposiciones que señalen que cuando el comprobante de pago, la nota de crédito o la nota de débito se emitan de manera electrónica se considerará como representación impresa de estos para todo efecto tributario⁴⁷ al resumen en soporte de papel que se otorgue de acuerdo a la regulación que emita la SUNAT y siempre que el referido resumen cumpla con las características y requisitos mínimos que aquella establezca.

⁴¹ Que viene siendo implementada por la SUNAT de manera progresiva.

⁴² Sin que ello signifique mayores costos para los emisores, por el contrario, la sola emisión electrónica reduce los costos que actualmente derivan de la emisión en soporte de papel.

⁴³ Ello considerando que aún no se produce la masificación del documento electrónico.

⁴⁴ Es decir, una representación impresa.

⁴⁵ Publicado el 24.7.1992 y normas modificatorias.

⁴⁶ Que establece que se considera comprobante de pago todo documento que acredite la transferencia de bienes, entrega en uso o prestación de servicios, calificado como tal por la SUNAT.

⁴⁷ Con lo cual permitiría, por ejemplo, ejercer el derecho a crédito fiscal para la determinación del IGV, sustentar gasto o costo para efectos del Impuesto a la Renta y considerar cumplida la obligación de otorgar comprobante de pago.

II. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

Mediante este proyecto se busca flexibilizar la aplicación del Sistema, manteniendo los elementos necesarios para la labor de control que realiza la Administración Tributaria; asimismo, se busca mejorar el cumplimiento del IVAP asegurando que los depósitos del Sistema efectuados por las operaciones gravadas con dicho impuesto se destinen al pago del mismo, manteniendo los elementos necesarios para la labor de control, por lo que no genera costos para el fisco.

De igual modo, en el caso de las medidas de simplificación para el cumplimiento de obligaciones tributarias, las modificaciones y derogaciones propuestas no irrogan costo alguno para el Tesoro Público, por el contrario tienen por finalidad otorgar mayores facilidades a los contribuyentes en el uso de los comprobantes de pago; así como en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias permitiendo la reducción de costos de gestión, al evitar que se siga manteniendo y disponiendo de recursos para la elaboración, presentación, atención y registro de información que ya posee la Administración Tributaria.

III. EFECTO DE LA VIGENCIA DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

El decreto legislativo propuesto se realiza de conformidad con la Constitución Política del Perú, así como al amparo de lo dispuesto en los numerales 7 y 10 del artículo 2° de la Ley N° 29884, Ley que delega al Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia tributaria, aduanera y de delitos tributarios y aduaneros.

Así, el efecto de la propuesta normativa sobre la legislación nacional consiste en modificar diversos artículos del Decreto, el primer párrafo de la Tercera Disposición Complementaria y Final de la Ley N° 28211; así como derogar las obligaciones contenidas en los artículos 1° y 3° de la Ley N° 27605 referidas a la presentación, y posterior registro, de la Liquidación Anual de Aportes y Retenciones de la Seguridad Social y se modifica el artículo 2° de la citada ley a fin de adecuarlo a los cambios propuestos. Asimismo, se modifican los artículos 2° y 3° del Decreto Ley N° 25632.