

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

SUBCOMISIÓN DE CONTROL POLÍTICO

PERÍODO ANUAL DE SESIONES 2023-2024

Señora presidenta:

Ha ingresado para informe de la Subcomisión de Control Político el Decreto Legislativo 1420, Decreto Legislativo que modifica el Código Tributario.

El presente informe fue aprobado por unanimidad de los congresistas asistentes, en la Octava Sesión Ordinaria de la Subcomisión de Control Político, celebrada el 13 de marzo de 2024, contando con los votos favorables de los señores Congresistas: Juárez Gallegos, Salhuana Cavides, Gonzales Delgado¹, Aguinaga Recuenco², Echaiz de Núñez Ízaga, Marticorena Mendoza, Tacuri Valdivia y Ventura Ángel³.

I. SITUACIÓN PROCESAL.

El Decreto Legislativo 1420, Decreto Legislativo que modifica el Código Tributario, fue publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el jueves 13 de setiembre de 2018.

Mediante el Oficio N° 251-2018-PR el Presidente de la República dio cuenta de la promulgación del Decreto Legislativo 1420. Así, dicho documento ingresó al Área de Trámite Documentario del Congreso de la República el lunes 17 de setiembre de 2018.

La constitucionalidad del Decreto Legislativo 1420 fue analizada por el entonces Grupo de Trabajo encargado del Control Constitucional sobre los Actos Normativos del Poder Ejecutivo, el cual en su Quinta Sesión Ordinaria realizada el 29 de noviembre de 2018 aprobó por unanimidad el Informe N° 62/2018-2019, cuya conclusión recomendaba su remisión a la Comisión de Constitución y Reglamento.

Sin embargo, el Consejo Directivo del Congreso de la República, en su sesión semipresencial realizada el 07 de setiembre de 2021, aprobó el Acuerdo 054-2021-2022/CONSEJO-CR que, respecto del control político de los decretos legislativos, dispone:

¹ Registró su voto a través del chat de la plataforma de sesiones virtuales del Congreso.

² Registró su voto a través del chat de la plataforma de sesiones virtuales del Congreso.

³ Registró su voto a través del chat de la plataforma de sesiones virtuales del Congreso.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

“[c]ontinuar en el presente periodo congresal con el trámite procesal parlamentario de control previsto en el artículo 90 del Reglamento del Congreso, en relación a los decretos legislativos expedidos por el Poder Ejecutivo, en mérito de ley autoritativa, e informados al Congreso hasta antes de la culminación del periodo parlamentario 2016-2021. Los dictámenes emitidos por la Comisión de Constitución y Reglamento o la comisión ordinaria señalada en la ley autoritativa de dicho periodo congresal retornarán a comisión para su evaluación y pronunciamiento.”

Finalmente, mediante el Oficio N° 876-2022-2023/CCR-CR, de fecha 24 de octubre de 2022, y el Oficio N° 1679-2022-2023-CCR/CR, de fecha 17 de enero de 2023, la Comisión de Constitución y Reglamento hizo de conocimiento de esta subcomisión la relación de normas sujetas a control constitucional, cuyos informes respectivos se encontraban pendientes de elaboración, entre los que se encontraba el presente decreto legislativo.

II. SOBRE EL OBJETO DEL PRESENTE CONTROL POLÍTICO.

El referido Decreto Legislativo 1420 contiene 5 artículos y una única disposición complementaria final. En cuanto a su articulado, el artículo 1 establece como objetivo introducir modificaciones al Texto Único Ordenado del Código Tributario⁴ —en adelante, Código Tributario— a fin de modificar el régimen normativo de las infracciones y de las sanciones asociado a los comprobantes de pago, así como a los libros y a los registros en sus modalidades físicas y electrónicas.

En ese sentido, el artículo 2 del decreto legislativo bajo análisis indica que para efectos de su aplicación e interpretación toda referencia al Código Tributario deberá entenderse como realizada al mencionado Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Las modificaciones antes mencionadas, por su parte, se materializan en los artículos 3 y 4 del Decreto Legislativo 1420. En efecto, el artículo 3 modifica, en primer lugar, los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174 del Código Tributario, el cual regula las infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir los comprobantes de pago y otros documentos, así como con la obligación de facilitar, a través de cualquier medio que señale la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria —en adelante, SUNAT—, la información que permita identificar los documentos que sustenten el traslado.

⁴ Aprobado por el Decreto Supremo 133-2013-EF, Decreto Supremo que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Legislativo 816.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

Asimismo, dicho artículo 3 modifica el primer párrafo del artículo 183 del Código Tributario, relativo a los supuestos de la configuración y de la aplicación de la sanción de cierre temporal.

Finalmente, el artículo 3 del Decreto Legislativo 1420 modifica las tres tablas de infracciones y sanciones. En efecto, respecto de la Tabla I (Infracciones y Sanciones correspondientes a las Personas y Entidades generadoras de Renta de Tercera Categoría incluidas las del Régimen MYPE Tributario), modifica los ítems 1, 2 y 3 del Rubro 2 de la mencionada tabla. Además, modifica el primer párrafo de su Nota (4).

En cuanto a la Tabla II (Infracciones y Sanciones correspondientes a las Personas Naturales que perciban Renta de Cuarta Categoría, Personas acogidas al Régimen Especial de renta y otras Personas y Entidades no Incluidas en las Tablas I y III, en lo que le sea aplicable), el artículo 3 del Decreto Legislativo 1420 modifica los ítems 1, 2 y 3 del Rubro 2 de la mencionada tabla. Además, modifica el primer párrafo de su Nota (4).

En lo concerniente a la Tabla III (Infracciones y Sanciones correspondientes a las Personas y Entidades que se encuentren en el Nuevo Régimen Único Simplificado), el artículo 3 del Decreto Legislativo 1420 modifica los ítems 1, 2 y 3 del Rubro dos de la mencionada tabla. Además, modifica el primer párrafo de su Nota (5).

De otro lado, el artículo 4 del citado Decreto Legislativo 1420 incorpora en el Código Tributario un nuevo supuesto de infracción relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros o de contar con informes u otros documentos, introduciendo para tal efecto, por un lado, el numeral 10 al artículo 175 del citado código, y, por otro, el ítem 10 en el Rubro 3 de cada una de las tres tablas anteriormente mencionadas.

Por su parte, el artículo 5 del Decreto Legislativo 1420 dispone que el presente decreto legislativo debe ser refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros y por el Ministro de Economía y Finanzas.

Finalmente, la Única Disposición Complementaria Final del decreto legislativo bajo comentario estipula que este entrará en vigor el día siguiente a su publicación, con la excepción de las modificaciones relacionadas con los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174, el primer párrafo del artículo 183, así como los ítems 1, 2 y 3 del Rubro 2 de las Tablas de Infracciones y Sanciones I, II y III. Estas disposiciones entrarán en vigencia el día siguiente a la publicación de la resolución de superintendencia que apruebe la tabla a la que hace referencia la primera nota sin número de las Tablas de Infracciones y Sanciones I, II y III del Código Tributario.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

III. MARCO CONCEPTUAL.

3.1. Sobre la naturaleza jurídica de la legislación delegada y su control político.

En los ordenamientos democráticos, basados en el principio de separación de poderes, al Poder Legislativo le corresponde la función legislativa y al Poder Ejecutivo “(...) le corresponde, como potestad normativa ordinaria, la potestad reglamentaria, que le habilita únicamente para dictar normas de rango inferior a la ley”.⁵

Sin embargo, los procedimientos legislativos de producción normativa son, en la práctica, de largo aliento, precisamente porque la decisión (la ley) recoge, teóricamente, las opiniones de todos los peruanos respecto de un determinado aspecto de la vida social y, en consecuencia, es el resultado de la obtención de consensos políticos.

Al respecto, es oportuno recordar que

“[e]n la mayor parte de las leyes que se aprueban en los Estados democráticos hay siempre confrontación, pero suele haber casi siempre algún tipo de compromiso en su elaboración, de tal suerte que rara vez es expresión única y exclusivamente de la mayoría parlamentaria, aunque obviamente son más expresión de ella que de la minoría.”⁶

Ello justifica la necesidad de contar con un mecanismo legislativo que responda a la demanda de regulación altamente especializada y en el menor tiempo posible. Así, se justifica la existencia de la delegación de facultades legislativas al Poder Ejecutivo⁷ y que, como contraparte, la delegación tenga un límite temporal.⁸

Empero, el Presidente de la República, a través de la legislación delegada, no ejerce funciones reglamentarias sino legislativas⁹. Esto es así porque:

“(...) al ser la delegación el resultado de una coparticipación en la elaboración de la norma delegada, el nivel de ley que adquiere el

⁵ López Guerra, Luis et al. Derecho Constitucional. Volumen I. El ordenamiento constitucional. Derechos y deberes de los ciudadanos. Tirant lo Blanch: Valencia, 2010, p. 77. Octava Edición.

⁶ Pérez Royo, Javier. Curso de Derecho constitucional. Marcial Pons: Madrid, 2005, p. 724. Décima Edición.

⁷ López Guerra, Op. Cit., p. 77.

⁸ Donayre Pasquel, Patricia. Los decretos legislativos en el Perú. Sobre su control y su aplicación en el Perú y en la legislación comparada. Fondo Editorial del Congreso del Perú: Lima, 2001, p.140.

⁹ Álvarez Conde, Enrique. Curso de Derecho Constitucional. Volumen I. El Estado constitucional. El sistema de fuentes. Los derechos y libertades. Tecnos: Madrid, 2003, p. 248. Cuarta Edición.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

decreto —que le permite ubicarse en la jerarquía de fuentes en el mismo nivel que las otras leyes— lo obtiene precisamente por esa disposición constitucional que atiende a la naturaleza del órgano del cual proviene la delegación.”¹⁰

De otro lado, el principio de fuerza normativa de la Constitución establece que “los operadores del Derecho y, en general, todos los llamados a aplicar el Derecho —incluso la administración pública—, deben considerar a la Constitución como premisa y fundamento de sus decisiones”.¹¹ De ello se sigue que los operadores jurídicos “(...) habrán de examinar con ella todas las leyes y cualesquiera normas para comprobar si son o no conformes con la norma constitucional (...)”.¹²

De otro lado, la Constitución, dentro de la vigencia del principio de separación de poderes, otorga a los poderes públicos determinados espacios de libre configuración o de discrecionalidad, según sus competencias, para interpretarla, desarrollarla y aplicarla. Estos espacios reciben el nombre de margen de apreciación.

Este margen de apreciación supone la existencia de distintas intensidades de control de las potestades públicas, sean estas regladas o discrecionales. Así, las potestades regladas son aquellas “en las que el contenido de la facultad del órgano público se encuentra expresamente regulado por la regla de derecho, ya sea en la ley o en la Constitución”¹³, mientras que las potestades discrecionales son las que “permiten al órgano público discernir entre distintas posibilidades y cualquiera de ellas no es contraria a derecho porque la regla establecida en la ley o en la Constitución otorga esta facultad.”¹⁴

La legislación delegada es —qué duda cabe— una potestad reglada, regulación que se encuentra no sólo en la Constitución sino también en la ley autoritativa. Esta ley autoritativa debe tener cierto grado de determinación en sus enunciados, de manera tal que se desprenda de ella una delimitación clara de las materias delegadas.

Sin embargo, puesto que dicha delimitación no puede identificarse con una descripción detallada (de lo contrario, ya no sería necesario delegar las facultades legislativas)¹⁵, siempre existe un determinado nivel de abstracción en

¹⁰ Donayre Pasquel, Op. Cit., p. 143.

¹¹ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 0042-2004-PI/TC, fundamento jurídico 8.

¹² De Otto, Ignacio. Derecho constitucional. Sistema de fuentes. Ariel: Barcelona, 1998, p. 76. Sexta Reimpresión.

¹³ Peredo Rojas, Marcela. El margen de apreciación del legislador y el control del error manifiesto. Algunas consideraciones a partir de la jurisprudencia del Consejo Constitucional francés y del Tribunal Constitucional alemán. En: Estudios Constitucionales. Volumen 11, N° 2, Santiago de Chile, p. 49.

¹⁴ Ídem.

¹⁵ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 0017-2019-PI/TC, de fecha 16 de octubre de 2020, fundamento jurídico 39.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

el marco normativo establecido en la ley autoritativa que le permite al Poder Ejecutivo tener un cierto grado de discrecionalidad.

En el contexto descrito es inevitable el control parlamentario de la legislación delegada, pues es necesario “(...) evitar que mediante tal colaboración [del Poder Ejecutivo] se subvierta el mecanismo habitual de legislar o que el titular ordinario de la función legislativa, el Parlamento, no conserve la posición predominante de dicha función estatal.”¹⁶

Corresponde, pues, analizar, desde el punto de vista estrictamente jurídico, la naturaleza de dicha legislación delegada, así como de sus marcos normativos de control, subsistiendo siempre la posibilidad de interponer consideraciones políticas tanto a la Comisión de Constitución y Reglamento como al Pleno del Congreso de la República.¹⁷

3.2. Sobre los parámetros del control político de los decretos legislativos.

El ámbito del control político por parte del Congreso de la República sobre los decretos legislativos se encuentra delimitado por el numeral 4 del artículo 101 y el artículo 104 de la Constitución Política, que establecen cuáles y cuáles no son las materias que pueden ser objeto de delegación de facultades legislativas al Poder Ejecutivo sin que ello signifique en ningún caso la renuncia de Congreso de la República a su facultad legislativa.¹⁸

No obstante, la delegación de facultades legislativas no puede ser abierta, sino que se encuentra sujeta a determinados límites formales (requisitos de la ley autoritativa), materiales (contenido específico de la ley autoritativa) y temporales (plazo cierto).¹⁹

En ese sentido, el Congreso de la República puede delegar su facultad legislativa a la Comisión Permanente y al Poder Ejecutivo en cualquier materia, salvo cuatro: i) reforma constitucional, ii) aprobación de tratados internacionales, iii) leyes orgánicas, y iv) Ley de Presupuesto y Ley de la Cuenta General de la República.

Al ser esta prohibición de la delegación de facultades legislativas común respecto de la Comisión Permanente como del Poder Ejecutivo, es posible presentar el siguiente cuadro resumen:

¹⁶ López Guerra, Op. Cit. p., 77.

¹⁷ Donayre Montesinos, Christian. El control parlamentario de los decretos legislativos en el Perú: retos y posibilidades. En: Derecho y Sociedad N° 31: Lima, 2008, p. 86.

¹⁸ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 0017-2019-PI/TC, de fecha 16 de octubre de 2020, fundamento jurídico 33.

¹⁹ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 0017-2019-PI/TC, de fecha 16 de octubre de 2020, fundamento jurídico 36.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Cuadro 1
Cuadro que muestra las materias indelegables del Parlamento

	MATERIAS DELEGABLES	MATERIAS INDELEGABLES	BASE CONSTITUCIONAL
PARLAMENTO	Todas a la Comisión Permanente	• Reforma constitucional • Aprobación de tratados internacionales • Leyes orgánicas • Ley de Presupuesto y Ley de la Cuenta General de la República.	Artículo 101, numeral 4.
	Todas al Poder Ejecutivo	Las que no pueden delegarse a la Comisión Permanente	Artículo 104.

Esto quiere decir que la ley autoritativa —cualquiera que sea— necesariamente debe excluir de la delegación de la facultad legislativa al Poder Ejecutivo las cuatro materias mencionadas. Pero la delegación también debe ser expresa, no implícita.²⁰ En ese sentido, corresponde a esta subcomisión no el control de la ley autoritativa sino, por el contrario, su utilización como marco del control de legalidad del decreto legislativo.

Finalmente, es de precisar que, conforme a la normativa señalada, los decretos legislativos están sometidos a las mismas reglas de aprobación de la ley en cuanto a su publicación, vigencia y efectos. En ese sentido, los decretos legislativos deben ser aprobados por el Consejo de Ministros y refrendados por el Presidente del Consejo de Ministros, de acuerdo con lo señalado en los artículos 125 y 123 de la Constitución, respectivamente.

IV. ANÁLISIS DEL CONTROL POLÍTICO DEL DECRETO LEGISLATIVO 1393.

4.1. Aplicación del control formal (dos tipos).

Para realizar el control formal de los decretos legislativos es necesario tener en consideración lo establecido en el artículo 90 del Reglamento del Congreso de la República, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 90.

El Congreso ejerce control sobre los Decretos Legislativos que expide el Presidente de la República en uso de las facultades legislativas a que se refiere el artículo 104 de la Constitución Política, de acuerdo con las siguientes reglas:

²⁰ López Guerra, Op. Cit., p. 78.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

- a) El Presidente de la República debe dar cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente de los decretos legislativos que dicta en uso de las facultades legislativas, dentro de los tres días posteriores a su publicación.
- b) Recibido el oficio y el expediente mediante el cual el Presidente de la República da cuenta de la expedición del decreto legislativo y a más tardar el primer día útil siguiente, el Presidente del Congreso envía el expediente a la Comisión de Constitución y Reglamento del Congreso o a la que señale la ley autoritativa, para su estudio.
- c) La Comisión informante presenta dictamen, obligatoriamente, en un plazo no mayor de 10 días. En el caso que el o los decretos legislativos contravengan la Constitución Política o excedan el marco de la delegación de facultades otorgado por el Congreso, recomienda su derogación o su modificación para subsanar el exceso o la contravención, sin perjuicio de la responsabilidad política de los miembros del Consejo de Ministros”.

Como se aprecia de la cita anterior, es uno el ámbito donde se aplica el control formal respecto de los decretos legislativos y es respecto del plazo de tres días, contados desde la publicación del decreto legislativo en el Diario Oficial “El Peruano”, que tiene el Presidente de la República para dar cuenta de él al Congreso de la República, obligación que también es recogida por el artículo 104 de la Constitución Política.

Al respecto, el mencionado Decreto Legislativo 1420 fue publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el jueves 13 de setiembre de 2018 e ingresó al Área de Trámite Documentario del Congreso de la República el lunes 17 de setiembre de 2018 mediante el Oficio N° 251-2018-PR. Es decir, dicho decreto legislativo supera el control formal en este extremo, observando lo prescrito en el literal a) del artículo 90 del Reglamento del Congreso de la República.

Sin perjuicio de lo anterior, existe un segundo ámbito de aplicación del control formal: la verificación del plazo dado por la ley autoritativa para que el Presidente de la República promulgue el decreto legislativo, conforme lo prescribe el artículo 104 de la Constitución Política.

Al respecto, debe considerarse que la precitada Ley 30823, publicada el 19 de julio de 2018 en el Diario Oficial “El Peruano”, establece el plazo de 60 días calendario al Poder Ejecutivo para ejercer sus facultades legislativas delegadas. En ese sentido, teniendo en consideración que el Decreto Legislativo 1420 fue publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 13 de setiembre de 2018, esta subcomisión concluye que dicha norma en este extremo del control formal sí

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

cumple lo señalado en el artículo 90 del Reglamento del Congreso y en el artículo 104 de la Constitución Política.

4.2. Aplicación del control material (tres tipos).

El Tribunal Constitucional ha señalado que el control de constitucionalidad de los decretos legislativos implica por lo menos tres controles: el control de contenido, el control de apreciación y el control de evidencia.²¹ A continuación procederemos a analizar la constitucionalidad del Decreto Legislativo 1420 de acuerdo con cada uno de los mencionados controles.

a) El control de contenido.

Este control, como su nombre lo indica, tiene como objetivo verificar la compatibilidad entre el contenido del decreto legislativo y el marco de habilitación normativa otorgado por la ley autoritativa, el cual está delimitado por el numeral 4 del artículo 101 y el artículo 104 de la Constitución Política.

La ley autoritativa en el presente caso es la Ley 30823, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del Estado, publicada el 19 de julio de 2018.

De acuerdo con dicha ley, el Congreso de la República delegó en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, dentro del plazo de sesenta (60) días calendario, en cinco materias: i) tributaria y financiera, ii) gestión económica y competitividad, iii) integridad y lucha contra la corrupción, iv) la modificación de la Ley 29360, Ley del Servicio de Defensa Pública, y v) modernización del Estado.

Estas cinco materias mencionadas tienen a su vez autorizaciones concretas, las cuales se muestran en el siguiente cuadro:

Cuadro 2
Cuadro que describe las materias delegadas por el Congreso de la República al Poder Ejecutivo mediante la Ley 30823 (Ley autoritativa)

MATERIA	AUTORIZACIONES GENERALES
1) Tributaria y financiera	a) Modificar la Ley del Impuesto a la Renta, sin que ello implique el incremento de la tasa del impuesto a la renta empresarial de los contribuyentes domiciliados en el Perú, ni la modificación de la tasa máxima y el tramo inafecto del impuesto a la renta que grava las rentas de trabajo de los contribuyentes domiciliados, ni la modificación sobre el tratamiento tributario de las micro y pequeñas empresas (MYPE).

²¹ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en los Expedientes N° 00026-2008-PI/TC y 00028-2008-PI/TC (Acumulados), fundamento jurídico 1, 4.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

	b) Modificar la legislación tributaria y financiera c) Crear un producto previsional no obligatorio, inafecto a la renta de las personas naturales y de la contribución al Seguro Social de Salud (EsSalud) d) Modificar el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo e) Modificar el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT) como mecanismo de control tributario f) Modificar y uniformizar la legislación nacional en materia del uso generalizado del comprobante electrónico. g) Modificar el Texto Único Ordenado del Código Tributario h) Establecer los mecanismos que permitan al Tribunal Fiscal y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de la Administración Tributaria (SUNAT) fortalecer y optimizar su gestión, así como mejorar su marco normativo. i) Simplificar la regulación y demás aspectos relativos a la cobertura y acceso a los regímenes especiales de devolución del impuesto general a las ventas (IGV). j) Modificar el Decreto Legislativo que aprueba la Ley Penal Tributaria y la Ley 28008, Ley de los Delitos Aduaneros. k) Adecuar la legislación nacional a los estándares internacionales emitidas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) y las mejores prácticas internacionales para la lucha contra la elusión y evasión fiscal, el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo.
2) Gestión económica y competitividad	a) Modificar los parámetros de actualización de las bandas de precios de los productos afectos al Fondo para la Estabilización de Precios de Combustibles Derivados del Petróleo. b) Rediseñar el Fondo de Promoción a la Inversión Pública y Local (FONIPREL) para integrar al Fondo para la Inclusión Económica en Zonas Rurales (FONIE), así como facilitar el proceso de liquidación de proyectos a los gobiernos regionales y locales, y la continuidad de inversiones. c) Impulsar el desarrollo productivo y empresarial de las Micro, Pequeña y Mediana Empresas (MIPYME) y de los sectores de alto impacto de la economía nacional, así como promover la formalización laboral. d) Actualizar el Decreto Legislativo 1053, Ley General de Aduanas, y la Ley 28008, Ley de los Delitos Aduaneros. e) Armonizar las actividades de pesca y acuicultura en sus diferentes modalidades, y fortalecer los mecanismos de formalización, supervisión, sanción e interdicción. f) Incluir en la aplicación de la Ley 27360, Ley que Aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario, a las actividades acuícolas y de manejo y aprovechamiento forestal y de fauna silvestre. g) Modificar la Ley 28044, Ley General de Educación, con el objeto de elaborar el marco normativo integral que regule la organización, gobierno, régimen académico, perfil directivo y docente idóneo para la gestión de los centros de educación técnico-productiva. h) Optimizar la regulación del transporte en todas sus modalidades, facilitando el cabotaje nacional e internacional de carga y pasajeros.
3) Integridad y lucha contra la corrupción	a) Modificar el Código Penal a fin de impedir que las personas condenadas por los delitos de lavado de activos, tráfico ilícito de drogas y financiamiento del terrorismo puedan prestar servicios al Estado bajo cualquier modalidad.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

	b) Modificar la legislación vigente sobre la gestión de intereses en el Estado, relacionadas con los registros preventivos, las agendas oficiales de funcionarios y los registros de visitas. c) Incorporar en el Código Penal los delitos de corrupción en el sector privado que atenten contra la libre y leal competencia empresarial. d) Modificar la legislación vigente sobre la pérdida o extinción de dominio. e) Facilitar la administración, por parte del Estado, de los bienes incautados, decomisados o declarados en pérdida de dominio. f) Establecer restricciones para la utilización de dinero en efectivo en las operaciones de comercio exterior y regular los medios de pago válidos, pudiendo tipificar infracciones y establecer sanciones, respetándose los principios de legalidad y tipicidad. g) Modificar las atribuciones de fiscalización de la Administración Tributaria y Aduanera a fin de combatir la informalidad y la evasión tributaria que se produce en la importación de mercancías.
4) Modificación de la Ley 29360, Ley del Servicio de Defensa Pública	a) Establecer medidas para optimizar los servicios a favor de personas en situación de vulnerabilidad, incluyendo a las personas en situación de pobreza o pobreza extrema. b) Fortalecer el marco jurídico para la prevención y protección de violencia contra la mujer y grupo familiar, acoso, feminicidio y otros, así como crear el Sistema Nacional Especializado de Justicia para la Protección y Sanción de Violencia contra las Mujeres e integrantes del Grupo Familiar. c) Establecer medidas para promover la inclusión de las personas con discapacidad, garantizar el derecho al ejercicio de su capacidad jurídica en condiciones de igualdad y la atención de casos de desaparición de estas personas, así como de otras en situación de vulnerabilidad.
5) Modernización del Estado	a) Modernizar los sistemas Administrativos del Estado, excepto los referidos a Defensa Judicial del Estado y Control, con el objetivo de mejorar la gestión, productividad, eficiencia y efectividad de las entidades públicas. b) Mejorar la actuación administrativa del Estado en lo relativo a supervisión, fiscalización y sanción. c) Perfeccionar la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, del Decreto Legislativo 1310 que aprueba medidas adicionales de simplificación administrativa y otras normas con rango de ley, con el fin de simplificar trámites administrativos. d) Implementar servicios y espacios compartidos por parte de las entidades públicas, así como establecer disposiciones para el gobierno digital y las plataformas multiservicios y de trámites que faculden a las entidades públicas para delegar la gestión y resolución de actos administrativos a otras entidades públicas bajo criterios que prioricen eficiencia, productividad, oportunidad y mejora de servicios para el ciudadano y la empresa, o a terceros, en las etapas previas a la emisión de la resolución que contenga la decisión final de la entidad. e) Fortalecer el funcionamiento de las entidades del Gobierno Nacional, del gobierno regional o del gobierno local, a través de la precisión de sus competencias, regulaciones y funciones, de acuerdo, entre otros, con las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), sin afectar la Ley 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, la Ley 27972, Ley Orgánica de Municipalidades, y la Ley 27783, Ley de Bases de la Descentralización. f) Promover la consolidación institucional de las mancomunidades municipales, aprovechando las ventajas de la gestión intermunicipal para asegurar la óptima prestación de servicios.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

	g) Establecer medidas que garanticen la continuidad de los servicios en las transferencias de cada gestión de los gobiernos regionales y de los gobiernos locales, así como actualizar el marco normativo y fortalecer la gestión institucional de los tribunales administrativos y los órganos colegiados de los organismos públicos con el fin de aligerar la carga procesal o procedimientos a su cargo y mejorar su eficiencia, en el marco del proceso de modernización.
--	---

A partir del contenido de la Ley 30823 es posible analizar si el contenido del Decreto Legislativo 1420 se encuentra dentro del marco normativo habilitante dado por el Congreso de la República.

En ese sentido, se tiene que el artículo 1 del referido decreto legislativo señala que este tiene por objeto “(...) modificar el Código Tributario aprobado por el Decreto legislativo 816, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo 133-2013-EF, a fin de modificar el régimen de infracciones y sanciones vinculados a comprobantes de pago, libros y registros físicos y electrónicos.”

En ese sentido, se advierte que dicho objeto se encuentra relacionado con lo señalado en el literal f) del inciso 1 del artículo 2 de la Ley 30823. En efecto, el referido literal señala lo siguiente:

“Artículo 2. Materias de la delegación de facultades legislativas

En el marco de la delegación de facultades a la que se refiere el artículo 1 de la presente ley, el Poder Ejecutivo está facultado para legislar sobre las siguientes materias:

1) En materia tributaria y financiera, a fin de:

(...)

- f) Modificar y uniformizar la legislación nacional a fin de promover y regular el uso generalizado de comprobantes de pago electrónicos y simplificar las obligaciones de los contribuyentes, incluyendo aquella relacionada con certificados digitales; adecuar la normativa a los sistemas electrónicos empleados por los contribuyentes para la emisión de comprobantes de pago y llevado de libros o registros; y establecer la aplicación del Código Tributario a infracciones, sanciones y procedimientos de cobranza a los operadores de servicios electrónicos. Se podrá modificar el régimen de infracciones y sanciones vinculado a comprobantes de pago, libros y registros físicos y electrónicos.”

Por lo tanto, el Decreto Legislativo 1420 sí cumple con los requisitos propios del control de contenido.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

b) Control de apreciación:

Este tipo de control incide directamente en el espacio de discrecionalidad que permite la potestad reglada, tal como lo hemos señalado antes. Así, el control de apreciación busca verificar que la labor del órgano controlado, al ejercer su discrecionalidad, no haya excedido los parámetros normativos dados por la ley autoritativa.

En ese sentido, el diferente nivel de intensidad del desarrollo normativo del decreto legislativo por parte del Poder Ejecutivo, como producto de la ponderación de los elementos de juicio disponibles al momento de ejercer su discrecionalidad, debe encontrarse dentro de la orientación política asumida por el Congreso de la República al momento de delegar las facultades legislativas.²²

Sin embargo, si bien este control es de carácter formal, puede convertirse en un control de contenido si se advierte que el órgano objeto de control hubiera incurrido en alguna inconstitucionalidad y deba rectificarse su medida.

Habiendo explicado los alcances del presente control, corresponde analizar si el Decreto Legislativo 1420 observa los mencionados requisitos. Así, corresponde describir los tres principales problemas identificados por dicho decreto legislativo y posteriormente realizar el control de apreciación respecto de su articulado.

Es oportuno recordar que, de acuerdo con nuestra legislación, las personas naturales y jurídicas que se dedica a las actividades económicas tienen obligaciones tributarias, cuyo incumplimiento configura objetivamente una infracción y habilita a la correspondiente sanción por parte de la SUNAT, según sea el caso.

Así, el artículo 164 del Código Tributario define a la infracción tributaria como:

“Artículo 164.- Concepto de infracción tributaria

Es infracción tributaria, toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en el presente Título o en otras leyes o decretos legislativos.”²³

Complementariamente, el artículo 165 del mismo código prescribe que, dado que la naturaleza de la infracción tributaria es objetiva, la mera violación de la norma

²² Peredo Rojas, Marcela. El margen de apreciación del legislador y el control del error manifiesto. Algunas consideraciones a partir de la jurisprudencia del Consejo Constitucional francés y del Tribunal Constitucional alemán. En: Estudios Constitucionales. Volumen 11, N° 2, Santiago de Chile, p. 80.

²³ Artículo 164° sustituido por el Artículo 79° del Decreto Legislativo N° 953 publicado el 5 de febrero de 2004 y vigente a partir del 6 de febrero de 2004

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

formal la configura.²⁴ La determinación de la sanción y su imposición son facultades de la SUNAT.²⁵ Cabe subrayar que las infracciones y las sanciones aludidas se encuentran descritas en las Tablas de Infracciones y Sanciones I, II y III del referido código tributario.

En cuanto a los tipos de infracciones tributarias, el artículo 172 del mencionado código las regula de la siguiente manera:

“Artículo 172.- Tipos de infracciones tributarias

Las infracciones tributarias se originan por el incumplimiento de las obligaciones siguientes:

1. De inscribirse, actualizar o acreditar la inscripción o de solicitar que se acredite la inscripción o de publicitar el número de registro asignado.
2. De emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos.
3. De llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos.
4. De presentar declaraciones y comunicaciones.
5. De permitir el control de la Administración Tributaria, informar y comparecer ante la misma.
6. Otras obligaciones tributarias.”

Como se expone infra, el numeral 2 del artículo 172 del Código Tributario, que enuncia la infracción basada en la omisión, el otorgamiento y la exigencia de comprobantes de pago u otros documentos, es desarrollada in extenso a través de varios supuestos de hecho en el artículo 174 del mismo cuerpo legal. Así, teniendo en consideración la regulación y los conceptos anteriores, corresponde describir los tres problemas públicos identificados por la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420.

²⁴ “Artículo 165º.- Determinación de la infracción, tipos de sanciones y agentes fiscalizadores
La infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes y suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos.
En el control del cumplimiento de obligaciones tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, se presume la veracidad de los actos comprobados por los agentes fiscalizadores, de acuerdo a lo que se establezca mediante Decreto Supremo.” Código Tributario, artículo 165, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

²⁵ “Artículo 166.- Facultad sancionatoria
La Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias.
En virtud de la citada facultad discrecional, la Administración Tributaria también puede aplicar gradualmente las sanciones, en la forma y condiciones que ella establezca, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.
Para efecto de graduar las sanciones, la Administración Tributaria se encuentra facultada para fijar, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, los parámetros o criterios objetivos que correspondan, así como para determinar tramos menores al monto de la sanción establecida en las normas respectivas.” Código Tributario, artículo 166, conforme a la modificatoria operada por el Decreto Legislativo 953, de fecha 5 de febrero de 2004.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

**b1) Sobre los tres problemas públicos identificados por la Exposición de
Motivos del Decreto Legislativo 1420.**

Son tres problemas los identificados por la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420. El primero de ellos está relacionado con la interpretación de los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174 del Código Tributario. El segundo se vincula con la regulación de las Tablas de Infracciones y Sanciones I, II y III del Código Tributario. Finalmente, tenemos como problema la regulación de los libros y de los registros electrónicos. A continuación, expondremos cada uno de ellos.

Primer problema público

De acuerdo con la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420, el primer problema público identificado gira en torno a las consecuencias jurídicas de la interpretación de la redacción de los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174 del Código Tributario, que regula las infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y otros documentos.

La redacción de este artículo, luego de la sustitución operada por el artículo 84 del Decreto Legislativo 953²⁶ y de las sucesivas modificaciones y hasta antes de la publicación del Decreto Legislativo 1420, era la siguiente:

“Artículo 174.- Infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/o otros documentos, así como de facilitar a través de cualquier medio, que señale la Sunat, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado.”²⁷

Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado.”²⁸

1. No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.
2. Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de

²⁶ Decreto Legislativo N° 953, Decreto Legislativo que modifica artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo 135-99-EF y crea la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 5 de febrero de 2004.

²⁷ Nombre modificado por la Ley 30296, Ley que Promueve la Reactivación de la Economía, publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 31 diciembre de 2014.

²⁸ Extremo modificado por la Ley 30296, Ley que Promueve la Reactivación de la Economía, publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 31 diciembre de 2014.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

pago o como documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.

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, al tipo de operación realizada o a la modalidad de emisión autorizada o a la que se hubiera acogido el deudor tributario de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

No constituyen infracción los incumplimientos relacionados a la modalidad de emisión que deriven de caso fortuito o fuerza mayor, situaciones que serán especificadas mediante Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

(...).”

En buena cuenta, el primer problema público identificado por la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420 se divide en las siguientes problemáticas:

- Por un lado, la existencia de dos interpretaciones contrapuestas sobre los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174 del Código Tributario por parte de la doctrina y del Tribunal Fiscal, y, por otro, la existencia de una paradoja respecto de la regulación de los comprobantes de pago y del sistema electrónico de la SUNAT.
- Por un lado, la existencia de una divergencia entre la literalidad de las normas contenidas en el artículo 174 del Código Tributario y el sentido interpretativo que de ellas realizaba el Tribunal Fiscal, y, por otro, la existencia de un desencuentro entre el mencionado artículo 174 y la regulación administrativa respectiva.

A continuación, procederemos a exponer las problemáticas señaladas.

i) Sobre la problemática en torno a la interpretación de los numerales 1 y 2 del artículo 174 del Código Tributario.

De acuerdo con la redacción del numeral 1 del citado artículo 174 antes de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420, no emitir comprobantes de pago o documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión, configuraba la infracción relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago.

De otro lado, según la redacción del numeral 2 de mismo artículo antes de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420, otra conducta que configuraba la referida infracción era la emisión o el otorgamiento de documentos, distintos a la guía de remisión, que no observaban las formalidades necesarias para ser

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

considerados como comprobantes de pago o, en su defecto, como documentos complementarios a estos.

A continuación, se presenta aquella redacción de los mencionados numerales:

“Artículo 174.- Infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/o otros documentos, así como de facilitar a través de cualquier medio, que señale la Sunat, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado.²⁹

Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado.³⁰

1. No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.
 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.
- (...)”

Como se desprende de los numerales anteriores, no emitir o no otorgar los comprobantes de pago o los documentos complementarios a estos, distintos a la guía remisión, o simplemente hacerlos de manera deficiente, constituirían infracciones tributarias. No obstante, es necesario resaltar que estos dos supuestos de infracción podían configurarse de varias maneras: cuando los comprobantes de pago o los documentos complementarios estaban impresos o eran importados, o cuando tenían soporte electrónico.

En cuanto a los documentos impresos o importados, debe considerarse que el artículo 11 del Reglamento de Comprobantes de Pago³¹ regula las obligaciones generales para la emisión y para el archivo de los comprobantes de pago, de las notas de crédito y de las notas de débito.³²

²⁹ Nombre modificado por la Ley 30296 30296, Ley que Promueve la Reactivación de la Economía, publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 31 diciembre de 2014.

³⁰ Extremo modificado por la Ley 30296 30296, Ley que Promueve la Reactivación de la Economía, publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 31 diciembre de 2014.

³¹ Aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 24 de enero de 1999 y actualizada hasta el 10 de abril de 2021.

³² “Artículo 11º.- Obligaciones para la emisión y archivo de los documentos
La emisión y archivo de los comprobantes de pago, notas de crédito y notas de débito se sujetará a lo siguiente:
1. La segunda copia de las facturas se entregará conjuntamente con el original al adquirente o usuario, quien deberá mantenerla en un archivo clasificado por proveedor y ordenado cronológicamente; salvo en los casos

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Asimismo, considérese que el artículo 12 del mismo reglamento establece otras obligaciones relacionadas con la emisión de documentos impresos o importados y que su numeral 1 regula las normas aplicables al sujeto que solicita la autorización de la impresión y/o de la importación de los documentos.³³

de operaciones de exportación en los cuales la segunda copia será entregada a la Superintendencia Nacional de Aduanas (ADUANAS).

En los casos de exportación, en los cuales no existan bienes físicos sujetos a revisión o registro en ADUANAS, la segunda copia será archivada por el emisor. Los sujetos que realicen las operaciones por las que se exceptúa de la obligación de otorgar comprobantes de pago conforme al numeral 2 del Artículo 7º del presente Reglamento, deberán archivar los comprobantes de pago no entregados en forma cronológica.

2. La segunda copia de los recibos por honorarios se entregará conjuntamente con el original al usuario, quien deberá mantenerla en un archivo clasificado por proveedor y ordenado cronológicamente, únicamente si requiere sustentar gasto o costo para efecto tributario.

3. La segunda copia de las liquidaciones de compra y de Comprobantes de Operaciones – Ley N° 29972 permanecerá en poder del adquirente o usuario, quien deberá mantenerla en un archivo clasificado por proveedor y ordenado cronológicamente.

4. Tratándose de tickets o cintas de máquinas registradoras:

4.1. La copia se entregará conjuntamente con el original al adquirente o usuario, quien deberá mantenerla en un archivo clasificado por proveedor y ordenado cronológicamente, únicamente si requiere sustentar gasto o costo para efecto tributario.

4.2. Al cierre de las operaciones del día, los usuarios de máquinas registradoras deberán efectuar una liquidación por cada una de las máquinas, la cual deberá contener el total de ventas del día, el total de rectificaciones, anulaciones, cancelaciones y el gran total.

En el caso de los tickets o cintas de máquinas registradoras a que se refiere el numeral 5.3 del artículo 4º, se deberá efectuar una liquidación de las operaciones efectuadas por cada una de las máquinas al cierre del día, detallando el número del ticket emitido, el importe de la venta, cesión en uso o servicio prestado, el monto del Impuesto y el número de RUC del adquirente o usuario. Las cintas testigo deberán archivar por cada una de las máquinas registradoras de manera cronológica.

4.3. Las rectificaciones, anulaciones o cancelaciones de operaciones realizadas deberán ser sustentadas anexando a las liquidaciones diarias respectivas, los tickets de las operaciones anuladas y los tickets de anulación emitidos por la máquina registradora en las operaciones modificatorias.

5. La segunda copia de las notas de crédito y notas de débito se entregará conjuntamente con el original al adquirente o usuario, quien deberá mantenerla en un archivo clasificado por proveedor y ordenado cronológicamente, salvo cuando se trate de las notas de débito a que se refiere el segundo párrafo del literal a) del inciso 2.1 y el inciso 2.2 del numeral 2 del artículo 10º, en cuyo caso la segunda copia permanecerá en poder del adquirente o usuario, quien deberá mantenerla en un archivo clasificado por proveedor y ordenado cronológicamente.

6. No será necesario mantener los archivos clasificados y ordenados de la manera mencionada en el presente artículo, cuando el contribuyente tenga sistema de cómputo que le permita ubicar y proporcionar las copias de la SUNAT que le sean solicitadas por la Administración Tributaria, clasificadas por proveedor y ordenadas cronológicamente en un plazo no mayor de 48 horas.

7. La emisión de documentos en más copias que las exigidas en el presente reglamento, podrá realizarse sin necesidad de utilizar papel carbón, carbonado o autocopiativo químico.

Las copias no tendrán necesariamente la numeración impresa, debiendo llevar la leyenda "COPIA NO VALIDA PARA EFECTO TRIBUTARIO" impresa por imprenta, colocada diagonal u horizontalmente en caracteres destacados, salvo en los casos de facturas por operaciones de exportación.

8. Las copias de los comprobantes de pago, notas de crédito y notas de débito correspondientes a la SUNAT, serán entregadas a ésta cuando lo solicite, la que dejará constancia de tal hecho." Reglamento de Comprobantes de Pago, artículo 11, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, publicada el 24 de enero de 1999 y actualizada hasta el 10 de abril de 2021.

33

"Artículo 12.- Otras obligaciones

El sujeto obligado a emitir los documentos y la empresa que realice trabajos de impresión y/o importación de documentos, denominada imprenta para efecto del presente artículo, deben cumplir, en lo que corresponda, con las siguientes disposiciones:

1. Normas aplicables al sujeto que solicite autorización de impresión y/o importación de documentos

1.1. De los requisitos que debe cumplir el sujeto obligado a emitir documentos

(...)

1.2 Del procedimiento para solicitar la autorización de impresión y/o importación de documentos mediante el Formulario Virtual N° 816.

(...)

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

Al respecto, la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420 señala que la Resolución de Superintendencia N° 156-2013/SUNAT, al modificar el artículo 1³⁴ del referido reglamento e incorporar el numeral 7 en el artículo 10³⁵ del mismo cuerpo legal, estableció a partir de ese momento que para efectos de lo señalado en el numeral 1 del referido artículo 12 sólo se consideraría como comprobante de pago, como nota de crédito o como nota de débito aquel cuya impresión y/o importación hubiera sido autorizada por la SUNAT.

Asimismo, la nueva redacción del artículo 1 del mentado reglamento dispuso que la inobservancia de las disposiciones contenidas en el artículo 12 del mismo cuerpo legal configuraba las infracciones previstas en los numerales 1, 4, 8 y 15 del artículo 174 del Código Tributario, según correspondiera.

A partir del articulado anterior, según la citada exposición de motivos, existían por lo menos tres supuestos problemáticos, respecto de los cuales la posición hermenéutica adoptada por la doctrina no coincidía con la del Tribunal Fiscal. Estos supuestos eran los siguientes:

- 1.3 De la solicitud de autorización de impresión y/o importación de documentos mediante el Formulario N° 816, aplicable a los sujetos comprendidos en el Nuevo Régimen Único Simplificado hasta el 31 de diciembre de 2019.

34 (...). Reglamento de Comprobantes de Pago, artículo 12, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, publicada el 24 de enero de 1999 y actualizada hasta el 10 de abril de 2021.

“Artículo 1°.- Definición de comprobantes de pago.

El comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios. En los casos en que las normas sobre la materia exijan la autorización de impresión y/o importación a que se refiere el numeral 1 del artículo 12° del presente reglamento, sólo se considerará que existe comprobante de pago si su impresión y/o importación ha sido autorizada por la SUNAT conforme al procedimiento señalado en el citado numeral. La inobservancia de dicho procedimiento acarreará la configuración de las infracciones previstas en los numerales 1, 4, 8 y 15 del artículo 174° del Código Tributario, según corresponda.” Reglamento de Comprobantes de Pago, artículo 1, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 156-2013/SUNAT, publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 15 de mayo de 2013.

35 “Artículo 10°.- Notas de crédito y notas de débito

Normas aplicables a las notas de crédito y notas de débito:

1. Notas de crédito

(...)

2. Notas de débito

(...)

3. Podrá utilizarse una sola serie de notas de crédito o notas de débito a fin de modificar cualquier tipo de comprobante de pago, siempre que se cumpla con los requisitos y características establecidos para las facturas. En el caso de las modificaciones al Comprobante de Operaciones – Ley N° 29972, se deberá utilizar una serie exclusiva de Notas de Ajuste de Operaciones – Ley N° 29972.

4. Las notas de crédito y las notas de débito deben consignar la serie y número del comprobante de pago que modifican.

5. El destino del original y copias de las notas de crédito y notas de débito será el siguiente:

(...)

6. La autorización de impresión de las notas de crédito y notas de débito que se emitan en relación a los documentos autorizados por los literales m) y n) del numeral 6.1 del artículo 4°, se realizará siguiendo el procedimiento establecido para la autorización de impresión de los mencionados documentos.

7. En los casos en que las normas sobre la materia exijan la autorización de impresión y/o importación a que se refiere el numeral 1 del artículo 12° del presente reglamento, sólo se considerará que existe nota de crédito o nota de débito si su impresión y/o importación ha sido autorizada por la SUNAT conforme al procedimiento señalado en el citado numeral. La inobservancia de dicho procedimiento acarreará la configuración de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario.” Reglamento de Comprobantes de Pago, artículo 10, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 156-2013/SUNAT, publicada el 14 de mayo de 2013.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

- i) Cuando un documento era entregado, pero al mismo tiempo no se encontraba previsto en el artículo 2 del referido reglamento³⁶, o
- ii) Cuando un documento, aun estando contemplado en dicho artículo, no observaba sus requisitos o no tenía las características establecidas en dicho reglamento, o
- iii) Cuando un documento no contaba con la autorización de impresión o de importación de la SUNAT.

Respecto de estos supuestos, alguna doctrina señalaba que en ellos se configuraba la infracción descrita en el numeral 2 del artículo 174 del Código Tributario y no la contenida en el numeral 1 del mismo artículo.³⁷ Tal postura se sostenía, a su vez, en las siguientes interpretaciones y comprensiones:³⁸

- El artículo 164 del Código Tributario señala que constituye infracción tributaria toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en el Título I del Libro IV del citado código³⁹ o en otras leyes o en decretos legislativos.
- Las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 174 del Código Tributario se diferencian en que la primera está referida a la inexistencia de un comprobante o documento (configuración por omisión) y la segunda a la existencia de un documento insuficiente (configuración por acción).

36

“Artículo 2º.- Documentos considerados comprobantes de pago
Sólo se consideraran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en el presente reglamento, los siguientes:

- a) Facturas.
- b) Recibos por honorarios.
- c) Boletas de venta.
- d) Liquidaciones de compra.
- e) Tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras.
- f) Los documentos autorizados en el numeral 6 del artículo 4º.
- g) Otros documentos que por su contenido y sistema de emisión permitan un adecuado control tributario y se encuentren expresamente autorizados, de manera previa, por la SUNAT.
- h) Comprobante de Operaciones – Ley N° 29972.
- i) Ticket POS, el cual se rige por la resolución de superintendencia que lo crea la cual regula, entre otros aspectos, los requisitos de dicho comprobante de pago y la oportunidad de su emisión.
- j) Ticket Monedero Electrónico, el cual se rige por la resolución de superintendencia que lo crea. Esa resolución regula, entre otros aspectos, los requisitos de dicho comprobante de pago.
- k) Recibo electrónico por servicios públicos (recibo electrónico SP), el cual rige por la normativa sobre emisión electrónica.
- l) Comprobante empresas supervisadas SBS, el cual se rige por la normativa sobre emisión electrónica.”
Reglamento de Comprobantes de Pago, artículo 2, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, publicado el 24 de enero de 1999 y actualizado hasta el 10 de abril de 2021.

37

Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 2.

38

Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, pp. 2-3.

39

El Libro IV del Código Tributario tiene por nombre “Infracciones, Sanciones y Delitos” y el Título I se denomina “Infracciones y Sanciones Administrativas”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

- Ni el Decreto Ley 25632, Ley Marco de Comprobantes de Pago —en adelante, Ley Marco de Comprobantes de Pago—⁴⁰, ni el mencionado Reglamento de Comprobantes de Pago definen el término “documento” ni señalan que sólo determinados documentos deben calificarse como tales por lo que, frente a ello, debe utilizarse el concepto amplio de documento.
- Puesto que el núcleo de la conducta ilícita prevista en el numeral 2 del artículo 174 es la existencia de un documento insuficiente considerar que existe un comprobante de pago si la impresión y/o la importación del documento ha sido autorizada por la SUNAT conforme al procedimiento indicado en el numeral 1 de su artículo 12 —como lo señala el Reglamento de Comprobantes de Pago— desnaturaliza dicho numeral 2.

Sin embargo, según la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420, la interpretación adoptada por la doctrina sería incorrecta, ya que el segundo párrafo del artículo 1 del mencionado reglamento no alude a los requisitos que debe tener el soporte papel ni a los datos que dicho soporte debe incluir sino, por el contrario, a los requisitos que debe tener el sujeto que emite el comprobante de pago y los que debe tener los documentos relacionados con dicho comprobante a fin de obtener la correspondiente autorización de la SUNAT.⁴¹

Es decir, el cumplimiento del mandato contenido en el numeral 1 del artículo 12 del Reglamento de Comprobantes de Pago constituye un elemento previo a la emisión y al otorgamiento del comprobante de pago físico y de los documentos relacionados con él, pues sólo después del cumplimiento de dicho mandato puede producirse documentos que, observando los otros requisitos y las características establecidas en el mencionado reglamento, obtendrán la calidad de comprobantes de pago o de notas de débito o de crédito.⁴² Por lo tanto, el incumplimiento de lo ordenado por el numeral 1 del Reglamento de Comprobantes de Pago configura la infracción contenida en el numeral 1 del citado artículo 174 del Código Tributario.

Otro argumento —continúa la referida exposición de motivos— a favor de la interpretación según la cual tal incumplimiento configura la infracción descrita en el numeral 1 del artículo 174 del Código Tributario es la similitud estructural entre la regulación actual de las guías de remisión en el mencionado reglamento y la regulación de los comprobantes de pago y de las notas de débito y de crédito.

⁴⁰ Decreto Ley 25632, Ley Marco de Comprobantes de Pago, publicado el 24 de julio de 1992.

⁴¹ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 7.

⁴² Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 7.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Así, se tiene que el numeral 1 del artículo 19 del referido reglamento dispone que para efecto de lo señalado en los numerales 4⁴³ y 8⁴⁴ del artículo 174 del Código Tributario se considera que no existe guía de remisión cuando el documento no ha sido impreso de acuerdo con lo previsto en el numeral 1 del artículo 12 del citado reglamento o cuando el remitente o el transportista que emite el documento tiene la condición de “no habido” a la fecha del inicio del traslado.⁴⁵

Frente a ello, el Tribunal Fiscal en sus resoluciones N° 06413-2-2016⁴⁶, 05265-4-2016⁴⁷ y 01157-4-2017⁴⁸ ha interpretado —continúa la exposición de motivos

⁴³ Como se ha señalado *supra*, el numeral 4 del artículo 174 del Código Tributario señala que constituye un supuesto de infracción relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado, el “transportar bienes y/o pasajeros sin portar el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión, manifiesto de pasajeros y/u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado o no facilitar a través de los medios señalados por la SUNAT, la información que permita identificar la guía de remisión electrónica, el comprobante de pago electrónico y/u otro documento emitido electrónicamente que sustente el traslado de bienes, durante dicho traslado.”

⁴⁴ En el mismo sentido, el numeral 4 del artículo 174 del Código Tributario señala que constituye un supuesto de infracción relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado, el “remitir bienes con comprobantes de pago, guía de remisión u otros documentos complementarios que no correspondan al régimen del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las normas sobre la materia.”

⁴⁵ “Artículo 19°. De las guías de remisión.

19.1 Para efecto de lo señalado en los numerales 4 y 8 del artículo 174 del Código Tributario y en el presente reglamento, se considerará que no existe guía de remisión cuando:

1. El documento no haya sido impreso de acuerdo a lo previsto en el numeral 1 del artículo 12 del presente reglamento.
2. El remitente o transportista que emita el documento tenga la condición de “no habido” a la fecha de inicio de traslado.

(...)” Reglamento de Comprobantes de Pago, artículo 19, numeral 1.

⁴⁶ “Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación contra una resolución de multa girada en sustitución de la sanción de comiso por la infracción tipificada por el numeral 8 del artículo 174° del Código Tributario, al verificarse que el recurrente remitía bienes sin contar con los documentos exigidos por las normas, toda vez que la Guía de Remisión Remitente exhibida durante la intervención fue impresa cuando aquel tenía el estado de baja definitiva, por lo que de conformidad con el inciso 1 del numeral 19.1 del artículo 19° del mismo reglamento, la referida guía no se consideraba existente, asimismo, la Administración realizó el cálculo de la sanción de multa en base a la información publicada en la página web del Ministerio de la Producción y de acuerdo con el Reglamento del Régimen de Gradualidad, debido a que la recurrente incurrió en la infracción materia de autos por primera vez”. Resolución del Tribunal Fiscal, Sumilla RTF: N° 06413-2-2016, publicada el 06 de julio de 2016.

⁴⁷ “Se revoca la apelada que se pronunció sobre la resolución de multa girada en sustitución de la sanción de comiso por la infracción prevista en el numeral 8) del artículo 174° del Código Tributario y se deja sin efecto el valor impugnado. Se indica que no obstante haberse acreditado con un acta probatoria la comisión de la infracción materia de autos, dado que al momento de la intervención se exhibió la Guía de Remisión Remitente N° 028 que no estaba autorizada por la Administración, no se encuentra acreditada la autoría de la citada infracción por parte de la recurrente, situación que correspondía ser determinada fehacientemente por la Administración, para lo cual debió realizar las actuaciones probatorias pertinentes, tales como efectuar el cruce de información con el transportista de los bienes, a efecto que sustente documentariamente quién lo contrató para efectuar el transporte, y verificar si la recurrente tenía la calidad de remitente, entre otras diligencias, lo que no efectuó. VOTO DISCREPANTE: En el sentido que se confirme la apelada, ya que se aprecia de autos que la recurrente se ha limitado a alegar que no ha emitido la guía de remisión remitente que sustenta la comisión de la infracción, sin sustentar de modo alguno su dicho, ni efectuado denuncia policial alguna por el uso fraudulento de dicha guía, siendo que por el contrario en su reclamación señala que sus guías de remisión remitente de la serie 01 del número 011 al 025 fueron extraviadas, no obstante adjunta a su apelación la Guía de Remisión Remitente N° 013, lo que resulta contradictorio, no habiendo desvirtuado que era responsable de la emisión de la guía de remisión remitente materia de autos”. Resolución del Tribunal Fiscal, Sumilla RTF: N° 05265-4-2016, publicada el 2 de junio de 2016.

⁴⁸ “Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa girada en sustitución de la sanción de comiso por la infracción tipificada por el numeral 8 del artículo 174° del Código Tributario. Se indica que guía de remisión remitente exhibida en la intervención no ha sido autorizada por la

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

del Decreto Legislativo 1420— sin embargo que la norma contenida en el aludido numeral 1 del artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago no impide que se apliquen las infracciones descritas en los numerales 4 y 8 del artículo 174 del Código Tributario a los supuestos donde, a pesar de que el contribuyente porte el documento, este se considere como inexistente.⁴⁹

Un último argumento adicional expuesto por la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420 también se encuentra relacionado con la postura interpretativa adoptada por el Tribunal Fiscal según la cual cuando el contribuyente entrega documentos (como por ejemplo, proformas, comandas, cotizaciones, etc.) que no están comprendidos en el artículo 2 del Reglamento de Comprobantes de Pago tal conducta no se subsume en la infracción contenida en el numeral 1 del artículo 174 del Código Tributario sino en la descrita en el numeral 2 del mismo artículo.⁵⁰

En efecto, sostiene la referida exposición de motivos, citando al Tribunal Fiscal, que “(...) la conducta del contribuyente evidencia el objetivo de operar fuera del ámbito de control de la SUNAT, por lo que el efecto es similar a la no emisión y/u otorgamiento de comprobante de pago o documento complementario a este en la referida operación comercial y debiera ser sancionado como tal.”⁵¹

Adviértase que la voluntad del contribuyente en este caso evidencia la búsqueda de ausencia de todo control por parte de la SUNAT. Así lo ha entendido el Tribunal Fiscal al señalar que:

“(...) la entrega de un documento no comprendido en el artículo 2 del RCP supone no solo que el documento no se encuentre entre los listados en el mencionado artículo sino además que respecto de este no hay posibilidad de que exista una autorización de impresión debido a que la SUNAT sólo la otorga respecto de aquellos tipos de comprobantes de pago que según el RCP y sus normas complementarias lo requieren y no de otros. Distinto será el caso de aquel sujeto que entrega un documento comprendido entre aquellos a que se refiere el artículo 2 del RCP, autorizado por la SUNAT de

Administración, en tal sentido el traslado de bienes se ha realizado sin la correspondiente guía de remisión, configurándose la infracción tipificada en el numeral 8 del artículo 174° del Código Tributario, sin embargo, en cuanto a la autoría de la infracción, la recurrente niega haber incurrido en la misma al señalar que no era la responsable de la remisión de los bienes transportados al momento de la intervención, situación que corresponde ser determinada fehacientemente por la Administración, para lo cual deberá realizar la actuación probatoria necesaria para el esclarecimiento de los hechos, como podría ser el cruce de información con el transportista de los bienes, a efecto que sustente documentariamente quién lo contrató para efectuar el citado transporte, y por tanto, tenía la calidad de remitente, entre otras diligencias que resulten necesarias, por lo que corresponde revocar la apelada”. Resolución del Tribunal Fiscal, Sumilla RTF: N° 01157-4-2017, publicada el 8 de febrero de 2017.

⁴⁹ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 7.

⁵⁰ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 8.

⁵¹ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 8.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

corresponder, pero que incumple con los requisitos y características
de los artículos 8 y 9 del RCP.”⁵²

Por lo tanto, teniendo en consideración los argumentos descritos, la exposición
de motivos del Decreto Legislativo 1420 concluye señalando que la emisión de
un documento no previsto por las normas vigentes como comprobante pago o
de un documento que carece de la autorización de impresión o de importación
configura la infracción contenida en el numeral 1 del artículo 174 del Código
Tributario y no configura —no puede hacerlo— en la infracción descrita en el
numeral 2 del mismo artículo.⁵³

De otro lado, en cuanto a la regulación de los comprobantes de pago y de los
documentos electrónicos, la SUNAT, en el marco de la mencionada Ley Marco
de Comprobantes de Pago, ha creado el Sistema de Emisión Electrónica
(SEE)⁵⁴, el cual se encuentra conformado a su vez por otros sistemas, entre los
que se encuentran el Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los
sistemas del contribuyente (SEE - Del contribuyente)⁵⁵, el Sistema de Emisión
Electrónica Facturador SUNAT (SEE -SFS)⁵⁶, y el Sistema de Emisión
Electrónica Operador de Servicios Electrónicos (SEE — OSE).⁵⁷

Según la mencionada exposición de motivos, en estos tres últimos sistemas la
emisión y el otorgamiento de los comprobantes de pago y de los documentos
relacionados con estos suponen la existencia de un documento electrónico que
los soporte y cuyas condiciones están establecidas en los artículos 10⁵⁸, 8⁵⁹ y

⁵² Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 8.

⁵³ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 8.

⁵⁴ Vid., Resolución de Superintendencia N° 300-2014/SUNAT publicada el 30 de setiembre de 2014.

⁵⁵ Vid., Resolución de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT publicada el 29 de abril de 2012.

⁵⁶ Vid., Resolución de Superintendencia N° 182-2016/SUNAT publicada el 28 de julio de 2016.

⁵⁷ Vid., Resolución de Superintendencia N° 117-2017/SUNAT publicada el 11 de mayo de 2017.

⁵⁸ “Artículo 10°.- Condiciones para emitir el documento electrónico

Se considera que el emisor electrónico ha emitido un documento electrónico si cumple con lo siguiente:

10.01. Consigna en el campo correspondiente del documento electrónico su número de RUC, el cual no debe encontrarse en estado de baja de inscripción,

10.02. Está autorizado como emisor electrónico.

10.03. Se encuentra afecto en el RUC al Impuesto a la Renta de tercera categoría, de generar ese tipo de renta.

10.04. La numeración del documento electrónico no ha sido utilizada anteriormente.

10.05. Tratándose de la factura electrónica, así como de las notas electrónicas vinculadas a aquella:

a) Cuenta con el formato digital y en consecuencia existe información en los campos indicados como condiciones de emisión en los Anexos N° 1, 3 y 4 y se cumple con las validaciones especificadas en esos anexos.

b) Son remitidas a la SUNAT en la forma señalada en el numeral 6.1 del Anexo N° 6 y en el plazo indicado en el artículo 12°.

Las condiciones señaladas en los numerales 10.1 al 10.4 y en el inciso a) del numeral 10.5 deberán haberse cumplido el día señalado como fecha de emisión en el documento electrónico. En el caso de la factura electrónica y la nota electrónica se tendrán por cumplidas a esa misma fecha, cuando se cumpla la condición mencionada en el inciso b) del numeral 10.5 y siempre que la SUNAT no hubiera emitido una CDR - Factura y nota con estado de rechazada de conformidad con el numeral 13.2 del artículo 13°.” Artículo 10, Resolución de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT, publicada el 27 de abril de 2012.

⁵⁹ “Artículo 8.- Condiciones para emitir el documento electrónico

El emisor electrónico emite un documento electrónico si cumple con lo siguiente:

8.1 Consigna en el campo correspondiente del documento electrónico su número de RUC, el cual no debe encontrarse en estado de baja de inscripción.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

13⁶⁰ de las Resoluciones de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT, N° 182-2016/SUNAT y N° 117-2017/SUNAT, respectivamente.⁶¹

Entre dichas condiciones se encuentran la utilización de un determinado formato y, en la mayoría de los comprobantes de pago, la remisión del documento a la SUNAT o al OSE en el plazo respectivo. De lo anterior se desprende que las resoluciones citadas establecen que ciertas acciones tienen efecto sólo si estas se realizan conforme a lo establecido en la normativa correspondiente.⁶²

Lo anterior produce la situación paradójica según la cual si no existe el documento electrónico que soporta el comprobante de pago electrónico, este no existe ni siquiera como documento. En este caso si bien el emisor electrónico

- 8.2 Se le asignó u obtuvo la calidad de emisor electrónico.
- 8.3 Se encuentra afecto en el RUC al impuesto a la renta de tercera categoría, de generar ese tipo de renta.
- 8.4 La numeración del documento electrónico no ha sido utilizada anteriormente.
- 8.5 Tratándose de la factura electrónica y de las notas electrónicas vinculadas a aquella:
 - a) Cuentan con el formato digital al haber cumplido con lo señalado en el inciso 10.1 del artículo 10 y tienen la firma digital.
 - b) Son remitidas a la SUNAT mediante la aplicación SFS y en el plazo indicado en el inciso 12.1 del artículo 12.

Las condiciones señaladas en los incisos 8.1, 8.2, 8.3 y 8.4 y en el literal a) del inciso 8.5 deben cumplirse el día señalado como fecha de emisión en el documento electrónico. En el caso de la factura electrónica y la nota electrónica vinculada a aquella se tendrán por cumplidas a esa misma fecha:

- i) Cuando se dé la condición mencionada en el literal b) del inciso 8.5 y siempre que la SUNAT no hubiera señalado el estado “rechazado” respecto de lo remitido, de conformidad con el literal b) del inciso 12.2 del artículo 12; y,
- ii) Tratándose del inciso 8.4, si en el momento en que la SUNAT recibe la factura electrónica o la nota electrónica vinculada a aquella, no se ha recibido con anterioridad un ejemplar de esta con la misma numeración.” Artículo 8, Resolución de Superintendencia N° 182 -2016/SUNAT, Publicado el 25 de julio de 2016.

⁶⁰ “Artículo 13. Condiciones para emitir el documento electrónico

- 13.1 El emisor electrónico emite un documento electrónico si cumple con lo siguiente:
 - a) Consigna en el campo correspondiente del documento electrónico su número de RUC, el cual no debe encontrarse en estado de baja de inscripción.
 - b) Tiene la calidad de emisor electrónico, según esta resolución.
 - c) Está afecto en el RUC al impuesto a la renta de tercera categoría, de generar ese tipo de renta.
 - d) No ha sido utilizada anteriormente la numeración del documento electrónico.
 - e) No debe tener para efectos del RUC la condición de domicilio fiscal no habido.
 - f) Envía al OSE que contrató y registró según esta resolución, cuando corresponda, un ejemplar según el artículo 15 y en la forma señalada en el anexo B.
 - g) La factura electrónica, el DAE, la nota electrónica vinculada a aquellas y la GRE deben contar con el formato digital. En consecuencia, tiene que existir información en los campos indicados como condiciones de emisión en los anexos N° 1, 3, 4, 12 y 23, según corresponda, y se deben cumplir las validaciones especificadas en esos anexos.
 - h) Tratándose de la GRE – Transportista, se ha emitido previamente una GRE – remitente o una guía de remisión en el SEE – SOL.
- 13.2 Las condiciones señaladas en el párrafo 13.1, salvo la indicada en el inciso f), se deben cumplir el día señalado como fecha de emisión en el documento electrónico. Tratándose de la factura electrónica, el DAE, la nota electrónica vinculada a aquellas y la GRE, esas condiciones se tendrán por cumplidas en esa misma fecha:
 - a) Cuando se cumpla la condición mencionada en el inciso f) del párrafo 13.1 y siempre que el OSE haya emitido la CDR respectiva.
 - b) En el caso del inciso d) del párrafo 13.1, si en el momento en que el OSE recibe el comprobante de pago electrónico o la nota electrónica no se ha recibido con anterioridad un ejemplar con la misma numeración.” Artículo 13, Resolución de Superintendencia N° 117-2017/SUNAT, Publicado el 09 de mayo de 2017.

⁶¹ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 4.

⁶² Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 4.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

entrega a su comprador un documento que incumple los requisitos de emisión regulados para tal documento electrónico y, por tanto, no existe comprobante de pago electrónico, tal conducta debe subsumirse en la infracción contenida en el numeral 1 del mencionado artículo 174 del Código Tributario.⁶³

Finalmente, cabe resaltar que, de acuerdo con la referida exposición de motivos, respecto a esta problemática relativa a la interpretación de los numerales 1 y 2 del artículo 174 del Código Tributario, hasta la fecha de la publicación del Decreto Legislativo 1420 no existía pronunciamiento alguno por parte del Tribunal Fiscal.

ii) Problemática en torno a la interpretación del numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario.

Para comprender esta problemática es necesario remontarnos al año 2012, cuando se publicó el Decreto Legislativo 1123, Decreto Legislativo que modifica el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo 135-99-EF, y normas modificatorias.⁶⁴ Este decreto legislativo introdujo dos modificaciones al numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario, conforme se aprecia del siguiente cuadro:

Cuadro 3
Cuadro que compara la redacción del numeral 3 del artículo 174 del Código tributario antes y después de la entrada en vigor el Decreto Legislativo 1420

Texto del numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario anterior a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1123	Modificatoria operada por la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1123
Artículo 174.- Infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/o otros documentos, así como de facilitar a través de cualquier medio, que señale la Sunat, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado. ⁶⁵ Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado. ⁶⁶ (...)	
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.	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, al tipo de operación realizada o a la modalidad de emisión autorizada <u>o a la que se hubiera acogido el deudor tributario de conformidad con las leyes, reglamentos o</u>

⁶³ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 8.

⁶⁴ Publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 23 de julio de 2012.

⁶⁵ Nombre modificado por la Ley 30296, Ley que Promueve la Reactivación de la Economía, publicada el 31 diciembre de 2014.

⁶⁶ Extremo modificado por la Ley 30296, Ley que Promueve la Reactivación de la Economía, publicada el 31 diciembre de 2014.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

	<u>Resolución de Superintendencia de la SUNAT.</u> <u>No constituyen infracción los incumplimientos relacionados a la modalidad de emisión que deriven de caso fortuito o fuerza mayor, situaciones que serán especificadas mediante Resolución de Superintendencia de la SUNAT.</u>
--	--

De acuerdo con la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420, antes de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1123, las formas de emisión electrónica eran transitorias⁶⁷ y había dos maneras de obtener la condición de emisor electrónico de comprobantes electrónicos: por afiliación para los supuestos descritos en las Resoluciones de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT⁶⁸ y N° 188-2010/SUNAT⁶⁹, y por autorización en los casos indicados en la Resolución de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT.⁷⁰

Previendo que las referidas formas transitorias de emisión electrónica devinieran permanentes, se consideró necesario tipificar una infracción que sancionara la emisión de comprobantes de pago utilizando una modalidad no autorizada y la

⁶⁷ Artículo 2° del Reglamento de Comprobantes de Pago, Documentos considerados Comprobantes de Pago. Asimismo, *vid.*, artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT, publicada el 16 de junio de 2010:

“Artículo 3°.- Aprobación del sistema de emisión electrónica de facturas y documentos vinculados a esta. Apruébese el Sistema de Emisión Electrónica de facturas y documentos vinculados a estas como mecanismo desarrollado por la SUNAT que permite:

1. La emisión de facturas electrónicas, así como de notas de crédito y de débito electrónicas que se emitan respecto de aquéllas, conforme a lo regulado en la presente resolución.
2. Mantener un ejemplar de las facturas electrónicas, así como de las notas de crédito y de débito electrónicas emitidas respecto de aquéllas, sin perjuicio de la conservación de dichos documentos por parte del emisor electrónico y el adquirente o usuario electrónico.
3. La generación del Registro de Ventas e Ingresos electrónico y del Registro de Compras electrónico, cuando se aprueben las normas correspondientes.”

⁶⁸ “Artículo 2°.- Aprobación del sistema de emisión electrónica
Apruébese el Sistema de Emisión Electrónica, como mecanismo desarrollado por la SUNAT que permite:

1. La emisión de recibos por honorarios electrónicos y notas de crédito electrónicas, así como la generación del Libro de ingresos y gastos electrónico.
2. Mantener un ejemplar de los recibos por honorarios electrónicos y notas de crédito electrónicas emitidos, sin perjuicio de la conservación de dichos documentos por parte del emisor electrónico.” Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT, artículo 2, publicada el 14 de octubre de 2008

⁶⁹ “Artículo 1°.- Aprobación del sistema de emisión electrónica en SUNAT operaciones en línea.
Apruébese el Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea como mecanismo desarrollado por la SUNAT para la emisión de comprobantes de pago y documentos relacionados directa o indirectamente con estos, así como la generación de libros y/o registros vinculados a asuntos tributarios, conforme a la regulación de cada uno de los sistemas que lo conforman.

El sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea está confirmado por:

1. El Sistema de Emisión Electrónica aprobado por el artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N°182-2008/SUNAT.
2. El Sistema de Emisión Electrónica aprobado por el artículo 3° de la presente resolución.” Resolución de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT, publicada el 16 de junio de.2010

⁷⁰ “Artículo 1°.- Aprobación del Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los sistemas de contribuyente. Apruébese el Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente como el medio de emisión electrónica de la factura electrónica, la boleta de venta electrónica y las notas electrónicas vinculadas a aquellas, desarrollado por el emisor electrónico y la SUNAT de conformidad con la presente resolución.” Resolución de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT, publicada el 27 abril de 2012.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

emisión de comprobantes de pago distintos a los que el deudor tributario se hubiera acogido, salvo las situaciones equiparables al caso fortuito o a la fuerza mayor.

Sin embargo, ya para el contexto inmediatamente anterior a la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420 estas formas de obtención de la condición de emisor electrónico habían variado. En efecto, por aquella época la calidad de emisor electrónico la detentaba quien era perceptor de rentas de cuarta categoría según la Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT⁷¹ y el sujeto el sujeto al que la SUNAT le asignaba tal condición o el sujeto que eligiera tener dicha calidad según las Resoluciones de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT⁷² y 097-2012/SUNAT⁷³, así como por elección según las Resoluciones de

- ⁷¹ “Artículo 2. Aprobación del Sistema de Emisión Electrónica
Apruébese el Sistema de Emisión Electrónica, como mecanismo desarrollado por la SUNAT que permite:
1. La emisión de recibos por honorarios electrónicos y notas de crédito electrónicas.
2. El almacenamiento, archivo y conservación por la SUNAT, de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario, de los recibos por honorarios electrónicos y las notas de crédito electrónicas que se emitan en sustitución del emisor electrónico y del usuario que cuente con clave SOL, según sea el caso.
Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, los referidos sujetos podrán descargar un ejemplar de los documentos mencionados, respecto de los cuales se produce la sustitución. La plataforma a que se refiere el párrafo 7.4 del artículo 7 del Decreto de Urgencia N. ° 013-2020 se incorpora al Sistema.” Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT, artículo 2. Publicada el 13 de octubre de 2008.
- ⁷² “Artículo 1.- Aprobación del sistema de emisión electrónica en SUNAT operaciones en línea
Apruébese el Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea como mecanismo desarrollado por la SUNAT para:
a) La emisión de comprobantes de pago y documentos relacionados directa o indirectamente con estos, así como para la generación del libro de ingresos y gastos electrónico, que además permite almacenar, archivar y conservar los mencionados documentos y el citado libro en sustitución de los sujetos obligados a ello, conforme a la regulación de cada uno de los sistemas que lo conforman.
El Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea está conformado por:
1. El Sistema de Emisión Electrónica, aprobado por el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N.° 182-2008-SUNAT.
2. El Sistema de Emisión Electrónica, aprobado por el artículo 3 de la presente resolución.
3. El Sistema de Emisión Electrónica de la guía de remisión electrónica de bienes fiscalizados, regulado por la SUNAT, mediante la resolución de superintendencia respectiva.
b) La emisión de comprobantes de retención y comprobantes de percepción, regulados en el Régimen de retenciones del IGV y en el Régimen de percepciones del IGV, respectivamente, así como su almacenamiento, archivo y conservación por la SUNAT de dichos documentos, en sustitución del emisor electrónico, conforme a las disposiciones del Sistema CRE-CPE, aprobado por el artículo 3-A de la presente resolución.” Resolución de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT, artículo 1. Publicada el 16 de junio de 2010.
- ⁷³ “Artículo 1.- Aprobación del sistema de emisión electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente
Apruébese el Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente por el emisor electrónico y la SUNAT, que es parte del Sistema de Emisión Electrónica, como el medio de emisión electrónica de:
a) La factura electrónica, la boleta de venta electrónica, las notas electrónicas y las guías de remisión electrónicas; y
b) Los comprobantes de retención y los comprobantes de percepción regulados en el Régimen de retenciones del IGV y en el Régimen de percepciones del IGV, respectivamente (Sistema CRE-CPE).” Resolución de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT, artículo 1. Publicada el 27 de abril de 2012.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Superintendencia N° 141-2017/SUNAT⁷⁴, 276-2017/SUNAT⁷⁵, 182-
2016/SUNAT⁷⁶ y 117-2017/SUNAT⁷⁷.

⁷⁴ “Artículo 2°. - Aprobación del sistema.
Apruébese el SEE - CF, que es parte del SEE, como el medio de emisión del comprobante de pago electrónico denominado ticket POS, a través del uso de un equipo POS u otros dispositivos.

Artículo 3°. - Condiciones para ser emisor electrónico de ticket POS

3.1 El sujeto que cuente con código de usuario y clave SOL puede obtener la calidad de emisor electrónico del SEE - CF, por elección, a través de la opción que señale SUNAT Operaciones en Línea, siempre que cumpla con las siguientes condiciones:

a) Encontrarse acogido al Nuevo RUS. El sujeto perteneciente a cualquier otro régimen tributario del Impuesto a la Renta también puede acogerse en la medida que tenga como actividad principal o secundaria registrada en el RUC:

i. Restaurantes, bares y cantinas.

ii. Actividades de restaurantes y de servicio móvil de comidas.

b) No tener para efectos del RUC la condición de domicilio fiscal no habido.

c) No encontrarse en el RUC en estado de suspensión temporal de actividades o baja de inscripción.

3.2 En el momento en que se inscriba en SUNAT Operaciones en Línea habiendo cumplido con las condiciones señaladas en el numeral 3.1, el sujeto debe indicar, a través de la opción que señale SUNAT Operaciones en Línea, que desea autorizar a uno o más proveedores de servicios electrónicos - CF, para que este(estos) realice(n) en su nombre cualquiera de las actividades inherentes a la modalidad de emisión electrónica. Cumplidas las condiciones indicadas en este artículo, el sujeto adquiere, al amparo de esta resolución y desde el día calendario siguiente, la calidad de emisor electrónico por elección.” Resolución de Superintendencia N° 141-2017/SUNAT, publicada el 7 de junio de 2017.

⁷⁵ “Artículo 2°. - Aprobación del sistema

Apruébese el SEE – ME, que es parte del SEE, como el medio de emisión del ticket ME y la nota de crédito electrónica.

Artículo 3. Condiciones para ser emisor electrónico del ticket ME y de la nota de crédito electrónica.

3.1 El sujeto que cuente con código de usuario y clave SOL puede obtener, a través de la opción que señale SUNAT Operaciones en Línea, la calidad de emisor electrónico por elección y usar el SEE – ME siempre que cumpla con las siguientes condiciones:

a) Estar acogido al Nuevo RUS.

b) No tener para efectos del RUC la condición de domicilio fiscal no habido.

c) No tener en el RUC el estado de suspensión temporal de actividades o baja de inscripción.

3.2 Una vez que se cumpla con lo dispuesto en el párrafo 3.1, el sujeto debe cumplir con la condición consistente en autorizar, a través de la opción que señale SUNAT Operaciones en Línea, al(a los) PSE ME que ha contratado, para que este(estos) realice(n) en su nombre las actividades inherentes a la emisión electrónica en el SEE – ME.

3.3 Una vez que el sujeto cumpla con las condiciones indicadas en los párrafos precedentes adquiere, al amparo de esta resolución y desde el día calendario siguiente, la calidad de emisor electrónico por elección.” Resolución de Superintendencia 276-2017/SUNAT, publicada el 30 octubre de 2017.

⁷⁶ “Artículo 4.- Condiciones para ser emisor electrónico por elección Para obtener la calidad de emisor electrónico por elección, el sujeto debe indicar, a través de la opción que señale SUNAT Operaciones en Línea, que desea adquirir esa calidad y registrar, por esa misma vía, lo siguiente:

4.1 Por lo menos un certificado digital, el cual se utilizará para emitir. Se da por cumplida esta condición si registró, con anterioridad y según la normativa de otro sistema de emisión electrónica comprendido en el SEE, por lo menos, un certificado digital que, a esta fecha, se encuentre vigente y desee usarlo para el Sistema.

4.2 La dirección de correo electrónico que usará para recibir, en su calidad de adquirente o usuario, aquello que se le otorgue a través de ese medio y para que el adquirente o usuario le comunique el rechazo de una factura electrónica que se le otorgó; salvo que haya registrado con anterioridad un correo electrónico según la normativa de otro sistema de emisión electrónica comprendido en el SEE y desee usarlo. En ese caso queda exceptuado de registrar y se da por cumplida esta condición. No obstante, el emisor electrónico y el adquirente o usuario pueden acordar el uso de direcciones adicionales para esos fines. Cumplidas las condiciones indicadas en este artículo, el sujeto adquiere, al amparo de esta resolución y desde el día calendario siguiente, la calidad de emisor electrónico por elección.” Resolución de Superintendencia 182-2016/SUNAT, publicada el 25 de julio de 2016.

⁷⁷ “Artículo 4. Del Registro OSE El Registro de Operadores de Servicios Electrónicos es aquel en el que se deben inscribir los sujetos que desean tener la calidad de OSE para estar habilitados a realizar, al amparo del artículo único del Decreto Legislativo N° 1314, la comprobación informática del cumplimiento de las condiciones de emisión de los documentos electrónicos que sean emitidos a través del SEE – OSE, cuando sean contratados por el emisor electrónico.” Resolución de Superintendencia 117-2017/SUNAT, publicada el 9 de mayo de 2017.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

A continuación, se presenta un cuadro resumen de la variación de las formas de obtención de la condición de emisor desde el 2012 hasta antes de la entrada en vigor del decreto Legislativo 1420:

Cuadro 4
Cuadro que compara las modalidades de obtención de la condición de emisor electrónico según la regulación del Decreto Legislativo 1123 y la del Decreto Legislativo 1420

	CONTEXTOS NORMATIVOS	
	DECRETO LEGISLATIVO 1123	DECRETO LEGISLATIVO 1420
Modalidad de obtención de la condición de emisor electrónico	Por afiliación (Resoluciones de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT y N° 188-2008/SUNAT)	El preceptor de rentas de cuarta categoría (Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT)
	Por autorización (Resolución de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT)	El sujeto al que la SUNAT le asigna tal condición o el que elige tener dicha calidad (Resoluciones de Superintendencia números 188-2010/SUNAT y 097-2012/SUNAT)
		Elección (Resoluciones de Superintendencia N° 141-2017/SUNAT, 276-2017/SUNAT 182-2016/SUNAT y 117-2017/SUNAT)

De otro lado, la norma contenida en el citado numeral 3 presuponía —antes y después de la modificación realizada por el Decreto Legislativo 1123— la existencia de un comprobante de pago o de un documento complementario. Sin embargo, tal presuposición, según la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420, no tenía correlato en la regulación de comprobantes de pago, ya que antes de su entrada en vigor se habría identificado los siguientes hechos:

- El artículo 9 del Reglamento de Comprobantes de Pago estableció que cuando la SUNAT determinaba qué sujetos debían utilizar un sistema de emisión electrónica los comprobantes de pago, estos debían ser emitidos mediante ese mismo sistema de emisión electrónica. Similar tratamiento se establecía para la factura electrónica emitida en el SEESOL, que era el sistema regulado en el numeral 5 del artículo 8 de la mencionada Resolución de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT.

En ese contexto, si el sujeto debía utilizar el sistema de emisión electrónica que la SUNAT determinaba pero el sujeto, por el contrario, debido a que le correspondía utilizar un sistema electrónico diferente o emitir un documento electrónico por un sistema distinto al SEE-Portal, emitía un documento físico con dichas características pero por un sistema distinto al SEE-Portal, infringía el numeral 2 del artículo 174 del Código Tributario, pues el SEE-Portal era el único que podía emplear el sujeto.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

- La legislación de la época establecía que era emisor electrónico aquel que para efectos del SEE podía o debía usar el sistema de emisión electrónica (SEE). Asimismo, uno de los requisitos para la emisión del documento electrónico que soportaba el comprobante de pago electrónico es en el caso del SEE-Del contribuyente que el sujeto hubiera obtenido o se le hubiera asignado la calidad de emisor electrónico. Como se desprende de lo anterior, cuando un contribuyente empleaba cualquier sistema de emisión distinto al SEE la consecuencia práctica e inmediata era la inexistencia jurídica del documento electrónico de soporte y, por lo tanto, la inexistencia del comprobante de pago.

En consecuencia, siguiendo a la mencionada exposición de motivos, a partir de lo anterior es posible señalar que:

“(…) la regulación de [los] comprobantes de pago electrónicos que ha venido desarrollándose, no sólo ha modificado la forma en que se obtiene la calidad de emisor electrónico, sino que además ha relacionado la modalidad de emisión de los comprobantes de pago con [las] características de este o con [las] condiciones de emisión del documento electrónico que soporta el comprobante de pago electrónico.”⁷⁸

En ese sentido, el incumplimiento de la forma en que se obtenía la calidad de emisor electrónico y de la modalidad de la emisión de los comprobantes de pago no configuraba infracción alguna en los términos del numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario, que suponía la existencia de un comprobante de pago o de un documento relacionado con el mismo. Por el contrario, tal incumplimiento implicaba que el documento que se hubiera emitido u otorgado no tenía la naturaleza de comprobante de pago o que se entendiera que no se había emitido u otorgado documento alguno.⁷⁹ Todo ello hacía necesaria la actualización de la normativa correspondiente a través de las modificaciones contenidas en el Decreto Legislativo 1420.

Por otra parte, el segundo párrafo del numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario señalaba que no constituían infracciones los incumplimientos relacionados con la modalidad de emisión derivados de un caso fortuito o de fuerza mayor, y precisaba que dichas situaciones específicas serían desarrolladas a través de las resoluciones de la SUNAT.

Al respecto, la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420 señala que no es posible especificar cada supuesto potencialmente constitutivo de caso fortuito

⁷⁸

Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 9.

⁷⁹

Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 9.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

o de fuerza mayor. Lo que sí pueden hacer las resoluciones de la SUNAT — como lo hizo la Resolución de Superintendencia N° 300-2014/SUNAT— es, en cambio, establecer, respecto del emisor electrónico determinado por la SUNAT que, debido a causas no imputables a él, se encuentra imposibilitado de emitir los comprobantes de pago electrónicos y/o las notas electrónicas, pudiera emitir de manera concurrente los comprobantes de pago, las notas de débito y/o las notas de crédito, cuando correspondiera, en formato impreso y/o importado por una imprenta autorizada sin que ello configurara alguna de las infracciones reguladas en el Código Tributario.

Finalmente, antes de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420 en la regulación de comprobantes de pago electrónicos la emisión de liquidaciones de compra electrónicas sólo se puede realizar si el vendedor no superaba el límite establecido en el numeral 5 del artículo 24 de la Resolución de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT⁸⁰. El cumplimiento de este requisito se realizaba a través del propio sistema de emisión, pues el SEE-Portal lo permitía.

Sin embargo, según la exposición de motivos mencionada, se tenía previsto regular la emisión y/u otorgamiento de las liquidaciones de compra a través de otro de los sistemas que componen el SEE en los que no se podía realizar dicho control.⁸¹ El problema aquí era que se habría “(...) establecido una obligación cuyo incumplimiento no acarrea[ba] una sanción.”⁸²

Segundo problema público

Por otro lado, se observa que la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420 identifica un segundo problema público relacionado con el período de tiempo establecido para la presentación del Acta de Reconocimiento.

En efecto, hasta antes de la entrada en vigor del decreto Legislativo 1420, la responsabilidad de documentar las infracciones tributarias a las que el artículo 174 del Código Tributario se refería recaían en el Fedatario Fiscalizador, quien seguía un procedimiento establecido en el Reglamento del Fedatario Fiscalizador.⁸³

⁸⁰ Artículo 24.- Emisión de la liquidación de compra electrónica.
Para la emisión de la liquidación de compra electrónica, el emisor electrónico debe ingresar a SUNAT Operaciones en Línea con su código de usuario y clave SOL, seleccionar la opción que para tal efecto prevea el Sistema y seguir las indicaciones del mismo teniendo en cuenta lo siguiente:

(...)

5. El Sistema no permite la emisión de la liquidación de compra electrónica en caso de incumplimiento de las condiciones previstas en el artículo 4 y en caso de superar el límite máximo de acuerdo con lo establecido en el numeral 5 del artículo 23.” Resolución de Superintendencia N° 188-2010-SUNAT, de fecha 17 de junio de 2010.

Cabe precisar que el artículo 24 forma parte del Capítulo VIII. De la Liquidación de Compra Electrónica, que fue incorporado a la mencionada resolución a través del numeral 3.2 de la Tercera Disposición Complementaria Modificatoria de la Resolución de Superintendencia N° 274-2015-SUNAT, publicada el 01 de octubre de 2015.

⁸¹ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p.6.

⁸² Decreto Legislativo 1420, exposición de Motivos, p. 9.

⁸³ Aprobado por el Decreto Supremo N° 086-2003-EF. Publicado el 16 de junio de 2003.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Esta labor implicaba intervenir directamente en las operaciones comerciales, verificar la información en los comprobantes de pago, y emitir las actas probatorias, los documentos públicos cuya copia se entregaba al sujeto intervenido o, en su defecto, al deudor tributario.

Sin embargo, con la introducción de los comprobantes de pago electrónicos, la SUNAT tenía un ejemplar de estos documentos. Podía ocurrir, por ejemplo, que una factura cumpliera con las condiciones de emisión, pero careciera del nombre comercial, detectándose esta situación después de al menos 7 días después del plazo para enviar el ejemplar.

De acuerdo con la mencionada exposición de motivos, este problema es el resultado de una regulación deficiente plasmada en los ítems 1, 2 y 3 de Rubro 2 de las Tablas de Infracciones y Sanciones I, II y III del Código Tributario.

Preliminarmente, es necesario señalar que la vinculación de las infracciones tributarias y sus correspondientes sanciones se encuentran descritas en nuestro Código Tributario en 3 Tablas de Infracciones y Sanciones, y que su clasificación obedece a criterios de especialidad del régimen tributario en el que se encuentra el contribuyente.

En efecto, la Tabla I se divide en dos: una tabla para el Régimen General (RG) y la otra para el Régimen Mype Tributario (RMT). La Tabla II regula las sanciones correspondientes al Régimen Especial de Renta (RER) y la Tabla III establece las sanciones relativas al Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS). A continuación, se presenta un cuadro que resume el párrafo anterior:

Tabla 1
Tabla que muestra el sistema de infracciones y de sanciones, sus tablas y el régimen tributario correspondiente, según el Código Tributario

RÉGIMEN TRIBUTARIO	TABLAS
Régimen General – RG	Tabla I del Código Tributario
Régimen MYPE Tributario – RMT	Tabla I del Código Tributario
Régimen Especial de Renta – RER	Tabla II del Código Tributario
Nuevo Régimen Único Simplificado – NRUS	Tabla III del Código Tributario

Además, cada tabla contiene seis rubros que se corresponden con los tipos de infracción descritos en los artículos que van desde el 174 al 178 del Código Tributario. En cada rubro se describen asimismo los supuestos de hecho de cada tipo de infracción y su correspondiente sanción. Asimismo, cada tabla presenta notas que constituyen una suerte de precisión o explicación interpretativa o conceptual de las infracciones estipuladas en aquella.

A continuación, se presenta la redacción de las mencionadas tablas (I, II y III) que estuvo vigente entre la sustitución operada por el artículo 51 del Decreto

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Legislativo 981⁸⁴ y las sucesivas modificaciones hasta antes de la publicación del Decreto Legislativo 1420. Cabe precisar que la presentación de las tablas se encuentra delimitada por el articulado identificado por el Decreto Legislativo 1420 como deficiente, esto es, los ítems 1, 2 y 3 del Rubro 2 y sus correspondientes notas:

Tabla 2
Tabla que muestra la Tabla I del Libro IV del Código Tributario

“TABLA I
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS Y ENTIDADES GENERADORAS DE RENTA DE TERCERA CATEGORÍA
INCLUIDAS LAS DEL RÉGIMEN MYPE TRIBUTARIO

(...)

Infracción	Referencia	Sanción
1. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACION DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS	Artículo 174	
- No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	Numeral 1	Cierre (3) (3-A)
- 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	50% de la UIT o cierre (3) (4)
• Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no correspondan al régimen o cierre del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.	Numeral 3	50% de la UIT o cierre (3) (4)

(...)

Notas:

(...)

(3) La multa que sustituye al cierre señalada en el inciso a) del cuarto párrafo del artículo 183° no podrá ser menor a 2 UIT.

(4) 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 este efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción. La sanción de cierre se aplicará a

⁸⁴

Decreto Legislativo 981, Decreto Legislativo que modifica artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo 135-99-EF y normas modificatorias, publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 15 de marzo de 2007.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá 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.

En aquellos casos en que la no emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, no se haya cometido o detectado en un establecimiento comercial u oficina de profesionales independientes, sólo se aplicará la multa.

(...)

Tabla 3
Tabla que muestra la Tabla II del Libro IV del Código Tributario

“TABLA II
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS NATURALES, QUE PERCIBAN RENTA DE CUARTA CATEGORÍA, PERSONAS ACOGIDAS AL RÉGIMEN ESPECIAL DE RENTA Y OTRAS PERSONAS Y ENTIDADES NO INCLUIDAS EN LAS TABLAS I Y III, EN LO QUE SEA APLICABLE

(...)

Infracción	Referencia	Sanción
2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS, ASÍ COMO DE FACILITAR, A TRAVÉS DE CUALQUIER MEDIO, QUE SEÑALE LA SUNAT, LA INFORMACIÓN QUE PERMITA IDENTIFICAR LOS DOCUMENTOS QUE SUSTENTAN EL TRASLADO.	Artículo 174	
- No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	Numeral 1	Cierre (3) (3-A)
- 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	25% de la UIT o cierre (3) (4)
- 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	25% de la UIT o cierre (3) (4)
(...).		

Notas:

(...)

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

- (3) La multa que sustituye al cierre señalada en el inciso a) del cuarto párrafo del artículo 183° no podrá ser menor a 1UIT.
- (4) 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 este efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá 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.
- En aquellos casos en que la no emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, no se haya cometido o detectado en un establecimiento comercial u oficina de profesionales independientes, sólo se aplicará la multa.
- (...)

Tabla 4
Tabla que muestra la Tabla III del Libro IV del Código Tributario

“TABLA III
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS Y ENTIDADES QUE SE ENCUENTREN EN EL NUEVO RÉGIMEN ÚNICO SIMPLIFICADO

(...)

Infracción	Referencia	Sanción
2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS, ASÍ COMO DE FACILITAR, A TRAVÉS DE CUALQUIER MEDIO, QUE SEÑALE LA SUNAT, LA INFORMACIÓN QUE PERMITA IDENTIFICAR LOS DOCUMENTOS QUE SUSTENTAN EL TRASLADO.	Artículo 174	
- No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos o complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	Numeral 1	Cierre (2) (2-A)
- Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	Numeral 2	0.3% de los I o cierre (2) (5)
- Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no	Numeral 3	0.3% de los I o

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Infracción	Referencia	Sanción
cierre 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.		cierre (2) (5)
(...).		

Notas:

(...)

(2) La multa que sustituye al cierre señalada en el inciso a) del cuarto párrafo del artículo 183° no podrá ser menor a 50% de la UIT.

(...)

(5) La multa se aplicará en la primera oportunidad que el infractor incurra en la infracción salvo que el infractor reconozca la infracción mediante Acta de Reconocimiento. Para este efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá que ha incurrido en una anterior oportunidad cuando la sanción de multa respectiva hubiera quedado firme y consentida o se hubiera reconocido la primera infracción mediante Acta de Reconocimiento.

(...)

Al respecto, siguiendo a la mencionada exposición de motivos, es importante resaltar que las sanciones previstas para la infracción contenida en el numeral 2 del artículo 174 es el 50% de la IUT o cierre, el 25% de la UIT o cierre y el 0.3% de los I⁸⁵, respecto de las Tablas de Infracciones y Sanciones I, II y III del Libro Cuarto del Código Tributario, respectivamente. Asimismo, las notas explicativas de dichas infracciones son la (3) y (4) en el caso de las Tablas de Infracciones y Sanciones I y II, y son la (2) y (5) para la Tabla de Infracciones y Sanciones III.

Además, con independencia de la tabla donde se encuentra el ítem que explica, las notas (4) y (5) establecen *mutatis mutandis* que la multa se aplicará en la primera oportunidad a menos que el infractor reconozca la infracción mediante

85

“Artículo 180.- Tipos de sanciones

La Administración Tributaria aplicará, por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes en multa, comiso, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes y suspensión temporal de licencias, permisos, concesiones, o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos de acuerdo a las Tablas que, como anexo, forman parte del presente Código.

Las multas se podrán determinar en función:

(...)

c) I: Cuatro (4) veces el límite máximo de cada categoría de los Ingresos brutos mensuales del Nuevo Régimen Único Simplificado (RUS) por las actividades de ventas o servicios prestados por el sujeto del Nuevo RUS, según la categoría en que se encuentra o deba encontrarse ubicado el citado sujeto.” Artículo sustituido por el artículo 91° del Decreto Legislativo 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

un Acta de Reconocimiento, la cual debe presentarse dentro de los cinco días hábiles siguientes a la comisión de la infracción. A partir de la segunda ocasión, se aplicará la sanción de cierre si se trata de la misma infracción.⁸⁶

Frente a este problema público, el Decreto Legislativo 1420 propone que el inicio del cómputo del plazo para presentar un Acta de Reconocimiento no inicie en la fecha de la comisión de la infracción, sino que también se considere como inicio del referido cómputo la fecha en la cual la SUNAT notifica al contribuyente sobre la misma, ya que en el caso de los comprobantes electrónicos las infracciones son detectadas mucho después.

Tercer problema público

Finalmente, la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420 identifica un tercer problema público correspondiente a la regulación de los libros y/o de los registros electrónicos vigente antes de su entrada en vigor. En efecto, en ese periodo la existencia de dichos libros y registros electrónicos, así como la del registro o de la anotación de las operaciones en ellos, dependía de la utilización de un sistema de la SUNAT y del ingreso de información a dicho sistema.⁸⁷

En efecto, el numeral 16 del artículo 62 del Código Tributario facultaba a la SUNAT a establecer los requisitos y las condiciones para el manejo de los libros y los registros contables vinculados a la materia tributaria. Así, mediante la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT⁸⁸ se implementó el Sistema de Llevado de Libros y Registros Electrónicos (SLE-PLE), permitiendo la generación y el registro electrónico de las operaciones tributarias.

Inicialmente opcional, el uso del referido SLE-PLE devino obligatorio para ciertos contribuyentes designados como principales. Posteriormente, la SUNAT aprobó el Sistema de Llevado del Registro de Ventas e Ingresos y de Compras electrónicamente en SUNAT Operaciones en Línea (SLE-PORTAL), donde los generadores voluntarios podían registrar las operaciones, almacenando y conservando dichos registros la SUNAT.^{89 90}

Con el fin de fortalecer el control fiscal y combatir el incumplimiento tributario, la SUNAT a través de la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT estableció la obligatoriedad de llevar el Registro de Ventas e Ingresos y el Registro de Compras de manera electrónica, así como la determinación de los

⁸⁶ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 11.

⁸⁷ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 17.

⁸⁸ Dicha resolución, en conjunto, dicta disposiciones para la implementación del llevado de determinados libros y registros vinculados a asuntos tributarios de manera electrónica: Fue publicada el 31 de diciembre de 2009. Vid., los artículos 3 y 4 de la Resolución de Superintendencia N° 066-2013/SUNAT, publicada el 27 de febrero de 2013.

⁹⁰ De acuerdo con el literal f) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, se entiende por Generador(es) al (a los) deudor(es) tributario(s) que ha(n) optado por afiliarse al Sistema o al (a los) que es(son) o al (a los) que es(son) incorporado(s) a este por la SUNAT.

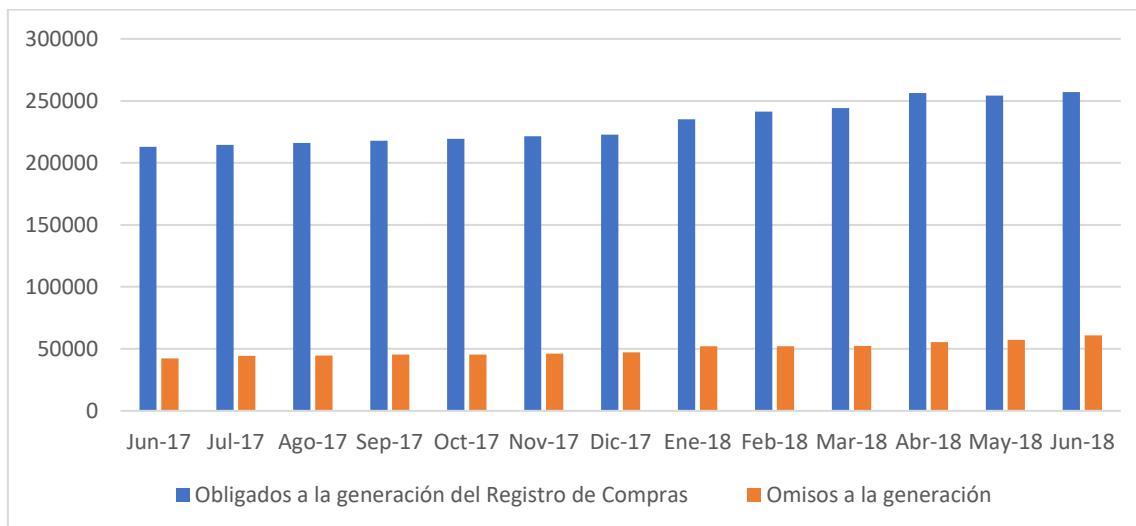
INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

sujetos obligados a cumplir ciertas condiciones al inicio del ejercicio, permitiéndoles optar por el SLE-PLE o el SLE-PORTAL.

En la situación inmediatamente anterior a la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420, los principales contribuyentes y los otros sujetos mencionados en la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT⁹¹ tenían la obligación de generar el Registro de Ventas e Ingresos y el Registro de Compras electrónicamente, así como, en el caso de los principales contribuyentes, la de elaborar el libro mayor, el libro diario y el libro diario simplificado, anotando las operaciones correspondientes según lo establecido en las aludidas resoluciones.

Sin embargo, al momento de la publicación del decreto legislativo bajo análisis existía un gran número de contribuyentes que, a pesar de encontrarse en la obligación de llevar sus libros y/o registros de manera electrónica, no cumplen con dicha obligación⁹², tal como se muestra en el siguiente gráfico:

Gráfico 1
Gráfico que compara el número de contribuyentes obligados a la generación del Registro de Compras y el número de contribuyentes que no cumplen con tal obligación



Fuente: Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 17.

De otro lado, varios numerales del artículo 175 del Código Tributario han sido objeto de una interpretación distinta a la de su literalidad por parte del Tribunal

⁹¹ Esta resolución establece los sujetos obligados a llevar los Registros de Ventas e Ingresos y de Compras de manera electrónica y modifica la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, publicada el 31 de diciembre de 2009 y la Resolución de Superintendencia N° 066-2013/SUNAT, publicada el 29 de diciembre 2013.

⁹² Complementariamente, la exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420 indica que alrededor del 22% de obligados a generar registros de compras y ventas electrónicos de manera mensual no cumple con dicha obligación. Vid., Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 17.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

Fiscal. En efecto, el artículo 175 de dicho código describía las infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y registros contables, así como con la presentación de los informes y de los documentos, tal como se aprecia de la siguiente cita:

“Artículo 175.- Infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros con informes u otros documentos

Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros, o contar con informes u otros documentos:

1. Omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos.
2. Llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.
3. Omitir registrar ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos por montos inferiores.
4. Usar comprobantes o documentos falsos, simulados o adulterados, para respaldar las anotaciones en los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT.
5. Llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.
6. No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, excepto para los contribuyentes autorizados a llevar contabilidad en moneda extranjera.
7. No conservar los libros y registros, llevados en sistema manual, mecanizado o electrónico, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionadas con éstas, o que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones juradas informativas para la asistencia

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

administrativa mutua en materia tributaria o aquellos que contengan la información del beneficiario final, cinco (5) años o durante el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor.

8. No conservar los sistemas o programas electrónicos de contabilidad, los soportes magnéticos, los microarchivos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible o que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones juradas informativas para la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o aquellos que contengan la información del beneficiario final, cinco (5) años o durante el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor.”
9. No comunicar el lugar donde se lleven los libros, registros, sistemas, programas, soportes portadores de microformas gravadas, soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información y demás antecedentes electrónicos que sustenten la contabilidad.”

Como se advierte de la cita anterior, las conductas descritas en los numerales 1, 2, 3 y 5 no distinguen entre el formato físico o electrónico de llevado de los libros y de los registros, por lo que la verificación del cumplimiento de estas obligaciones suele realizarse durante los procedimientos de fiscalización o de verificación.⁹³

⁹³ Decreto Legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 16.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal ha interpretado en varias resoluciones que las infracciones contenidas en los numerales 1⁹⁴, 2⁹⁵ y 5⁹⁶ del artículo 175 del Código Tributario se configuran “(...) únicamente cuando se detecta el incumplimiento”⁹⁷, precisando que en el caso del numeral 2 la infracción se considera una sola en una misma fiscalización, ya que se refiere al hecho general de llevar los libros o registros sin cumplir las formas y condiciones.⁹⁸

Respecto al numeral 3 del mencionado artículo 175, la infracción contenida en aquel se configura mediante la revisión de los registros contables y la detección de las ventas, los ingresos, las rentas, los patrimonios, los bienes o los actos gravados omitidos o los registrados por montos inferiores.⁹⁹

⁹⁴ “Se confirma la apelada que declara improcedente el recurso de reclamación interpuesto contra la resolución de multa, emitida al amparo del numeral 1 del artículo 175° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, por cuanto ha quedado acreditado que la recurrente no exhibió al auditor de la Administración Tributaria, su Registro de Activos, no obstante, que le fue solicitado. Se indica que al haberse determinado que la citada infracción fue cometida el 23 de abril de 2002, fecha de cierre del requerimiento, no procede su acogimiento al RESIT, en atención a lo dispuesto en el numeral 2 del Decreto Supremo N° 064-2002-EF, que señala que se encuentran comprendidas en el Sistema, las multas originadas en infracciones tributarias cometidas o, en caso que no pueda establecerse la fecha de comisión, las detectadas hasta el 31 de diciembre de 2001.” Resolución del Tribunal Fiscal N° 02936-3-2003, publicada el 28 de mayo de 2003.

⁹⁵ “Se confirma la apelada en virtud que la resolución de multa impugnada ha sido emitida por omitir llevar el registro de ventas en la forma y condiciones establecidas por las leyes y reglamentos, al no detallar el número de RUC ni el nombre o razón social del cliente, infracción tributaria que se encuentra tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, según el cual constituye infracción el omitir llevar los libros o registros contables exigidos por las leyes y reglamentos, en la forma y condiciones establecidas por las normas correspondientes, por lo que la misma se encuentra debidamente fundamentada de acuerdo al Artículo 77° del Código Tributario. Se precisa que la comisión de la infracción se ha configurado en el momento de la detección y no como lo establece la recurrente en el ejercicio en que acontecieron los hechos en virtud al criterio establecido en numerosas resoluciones del Tribunal Fiscal como las N°s. 2936-3-2003 y 5065-3-2003, que ha dejado establecido que la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° se configura al momento de la detección de la misma.” Resolución del Tribunal Fiscal N° 03313-1-2004, publicada el 21 de mayo de 2004. Asimismo, se tiene que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 18838-10-2012 el Tribunal Fiscal señaló que “[s]e revoca la apelada en el extremo referido a las resoluciones de multa giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 177°, numeral 5 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, y se dejan sin efecto dichas sanciones, dado que, respecto de la primera, lo solicitado por la Administración no califica como información o documentación que la recurrente debía preparar o elaborar, sino que su presentación estaba supeditada al cumplimiento de un tercero, respecto de la segunda, no se ha acreditado que la recurrente durante el ejercicio 2005 se encontraba en el intervalo de ingresos establecido en el inciso b) del artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y respecto de la tercera, se confirma por cuanto el contribuyente no cumplió con presentar lo solicitado. Se confirma la apelada en el extremo referido a la resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, al haberse acreditado que la recurrente llevó el registro de ventas si observara la forma y condiciones legalmente establecidas.” Resolución del Tribunal Fiscal N° 18838-10-2012, publicada el 14 de noviembre de 2012.

⁹⁶ Resolución del Tribunal Fiscal N° 18838-10-2012, publicada el 14 de noviembre de 2012.

⁹⁷ Decreto legislativo 1420, Exposición de Motivos, p. 16.

⁹⁸ “Se revoca la apelada en el extremo referido a la resolución de multa, girada por la infracción del numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario. Se indica que mediante Resoluciones N° 00966-1-2005 y 451-2-2001, se ha establecido que la citada infracción alude al hecho general de llevar los libros de contabilidad sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes, de modo que la infracción sea una sola aún si en una misma fiscalización se verifica que más de un libro o registro no observa las formas o condiciones establecidas. En el caso de autos, la Administración impuso dos multas por la citada infracción por lo que una debe dejarse sin efecto y la otra confirmarse al haberse verificado que la recurrente no llevaba sus libros contables en las formas y condiciones establecidas. Se confirma la apelada en el extremo referido a la resolución de multa, girada por la infracción del numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario al haberse verificado que la recurrente incurrió en la citada infracción, llevar con atraso sus libros.” Resolución de Tribunal Fiscal N° 06430-1-2009, publicada el 06 de julio de 2009.

⁹⁹ “Se declara nulas las resoluciones de multa giradas por la comisión de la infracción tipificadas en el numeral 2 del artículo 178° del Código Tributario y nula la apelada debido a que la Administración en la instancia de

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

b.2) Sobre el análisis del articulado del Decreto Legislativo 1420.

Teniendo en consideración la problemática descrita en el apartado anterior, se expondrán, en primer lugar, las modificaciones hechas por el Decreto Legislativo 1420 al artículo 174 del Código Tributario. En segundo lugar, se describirá la modificación realizada por el referido decreto legislativo al artículo 183 del mencionado código.

En tercer lugar, expondremos las modificaciones realizadas por el mismo decreto legislativo tanto al artículo 175 del Código Tributario como a las Tablas de Infracciones y Sanciones I, II y III del Libro IV del Código Tributario, así como a sus correspondientes notas.

i) Sobre la modificación de los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174, así como sobre la del primer párrafo del artículo 183 del Código Tributario.

Las modificaciones a los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174 del Código Tributario tiene como finalidad reordenar, sobre la base de la problemática fáctica descrita en el acápite anterior, la clasificación de este tipo de infracciones sobre la base de conductas objetivamente identificables y distinguibles de las otras.

En ese sentido, el Decreto Legislativo 1420 considera que en el numeral 1 del artículo 174 del mencionado código deben estar descritas las conductas cuyas consecuencias jurídicas sean equiparables a la no emisión o al no otorgamiento de comprobantes de pago.

Así, tenemos que al referido supuesto —que constituye la redacción vigente al momento de la entrada en vigor del mencionado decreto legislativo— se añaden otros tales como, por ejemplo, la emisión o el otorgamiento de documentos no previstos en la legislación vigente como comprobantes de pago, la emisión u otorgamiento de los mismos cuya impresión o importación se hubiera realizado sin cumplir con lo dispuesto en las normas vigentes, entre otras conductas.

Respecto a la modificación de la infracción contenida en el numeral 2 del mismo artículo, el Decreto Legislativo 1420 reemplaza la anterior redacción por otra más precisa y al mismo tiempo más amplia. En efecto, si bien ambas redacciones presuponen la existencia de un documento (sea este emitido o sea otorgado), la redacción anterior a la entrada en vigor del referido decreto legislativo la emisión o el otorgamiento de dicho documento sin reunir los requisitos o sin tener las

reclamación modificó el sustento de dichos valores. Se confirma la apelada en el extremo referido a la infracción establecida en el numeral 3 del artículo 175° del Código Tributario debido a que en el Registro de Ventas se advierte que se realizó el registro contable por monto inferior al contenido en el comprobante de pago.” Resolución del Tribunal Fiscal N° 15951-5-2011, publicada el 22 de setiembre de 2011.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

características para ser considerado como un comprobante de pago o como documentos complementarios a este configuraba una infracción.

A partir de la modificación operada por el Decreto Legislativo 1420, en cambio, la citada infracción se configura cuando el documento, sea emitido u otorgado, no reúne los requisitos o las características para ser considerado como comprobante de pago o como documento complementario a este, aunque su impresión o su importación se haya realizado cumpliendo lo dispuesto en las normas legales o cumpliendo las condiciones de emisión.

Finalmente, sobre la modificación del numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario se tiene que la redacción anterior a la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420 suponía la existencia de un comprobante de pago o de un documento relacionado con el mismo. Sin embargo, la evolución de la regulación de la forma en que se obtenía la calidad de emisor electrónico y de la modalidad de emisión de los comprobantes de pago ocasionó que la referida suposición no tuviera correlato en la regulación administrativa relativa a los comprobantes de pago.

En ese contexto normativo, el incumplimiento de la forma en que se obtenía la calidad de emisor electrónico y de la modalidad de emisión de los comprobantes de pago no configuraba infracción alguna en los términos del numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario. Por el contrario, tal incumplimiento implicaba que el documento que se hubiera emitido u otorgado no tuviera la naturaleza de comprobante de pago o que se entendiera que no se había emitido u otorgado documento alguno.

Por otra parte, la redacción del segundo párrafo del numeral 3 del artículo 174 del Código Tributario anterior a la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420 señalaba que no constituían infracción los incumplimientos relacionados con la modalidad de emisión derivados de un caso fortuito o de fuerza mayor añadiendo que las situaciones específicas serían desarrolladas a través de las resoluciones de la SUNAT. Sin embargo, la nueva redacción introducida por el Decreto Legislativo 1420 prescindió de dicha referencia al considerar que constituía una imposibilidad que la SUNAT especificara cada supuesto potencialmente equiparable al caso fortuito o a la fuerza mayor.

Finalmente, la nueva redacción toma en consideración la citada Resolución de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT y establece que la superación de los límites de los comprobantes de pago electrónicos por parte del contribuyente al emitir el comprobante de pago o de un documento similar configura un supuesto de la infracción antes mencionada.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

A continuación, se presenta un cuadro que muestra las modificaciones a los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174 del Código Tributario operadas por el Decreto legislativo 1420:

Cuadro 5
Cuadro que compara la redacción original del numeral 1 y 2 de artículo 174 del Código Tributario y la redacción operada por el Decreto Legislativo 1420

Redacción conforme a la modificación realizada por la Ley 30296, publicada el 31 diciembre de 2014	Modificación operada por el Decreto Legislativo 1420
Artículo 174. Infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado: Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado: 1. No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	Artículo 174. Infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado: Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos, así como facilitar, a través de cualquier medio, que señale la SUNAT, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado: 1. No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión, <u>o emitir y/u otorgar documentos no previstos como comprobantes de pago por la legislación vigente, o emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado sin cumplir con lo dispuesto en las normas vigentes, o emitir y/u otorgar documentos que no cumplen con las condiciones de emisión para ser considerados documentos electrónicos que soportan los comprobantes de pago electrónicos y documentos complementarios a estos.</u>
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.	2. Emitir y/u otorgar documentos <u>cuya impresión y/o importación se hubiera realizado cumpliendo lo dispuesto en las normas legales o cumpliendo las condiciones de emisión, pero 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.</u>

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

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, al tipo de operación realizada o a la modalidad de emisión autorizada o a la que se hubiera acogido el deudor tributario de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT. No constituyen infracción los incumplimientos relacionados a la modalidad de emisión que deriven de caso fortuito o fuerza mayor, situaciones que serán especificadas mediante Resolución de Superintendencia de la SUNAT.	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, al tipo de operación realizada <u>o sin respetar límites establecidos, de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.</u>
---	--

De otro lado, y en concordancia con las modificaciones hechas a los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174 del Código Tributario, el Decreto Legislativo 1420 también modifica el primer párrafo del artículo 183 del Código Tributario, incorporando la referencia expresa en su redacción a los aludidos numerales 1, 2 y 3 a fin de compatibilizarlos. Dicho de otra manera, esta modificación busca que la sanción de cierre temporal, descrita en el artículo 183 del Código Tributario, se aplique a los supuestos de hecho descritos en los numerales mencionados, tal como se aprecia del siguiente cuadro.

Cuadro 6

Cuadro que compara la redacción original del primer párrafo del artículo 183 del Código Tributario y la redacción operada por el Decreto Legislativo 1420

Redacción Original	Modificación operada por el Decreto Legislativo 1420
Artículo 183.- Sanción de cierre temporal Cuando el deudor tributario tenga varios establecimientos, y hubiera incurrido en las infracciones de no emitir y/o no otorgar los comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, 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, o 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, la sanción de cierre se aplicará en el establecimiento en el	Artículo 183.- Sanción de cierre temporal Cuando el deudor tributario tenga varios establecimientos y hubiera incurrido en las infracciones <u>a que se refieren los numerales 1, 2 o 3 del artículo 174</u>, la sanción de cierre se aplicará en el establecimiento en el que se cometió, o en su defecto, se detectó la infracción. En el caso que la Administración Tributaria detecte la comisión de las infracciones de los numerales 1 o 2 del artículo 174 sin intervención de sus agentes fiscalizadores en la operación o sin que estos la presencien, la sanción de cierre se aplicará en el establecimiento que figure en los documentos examinados en dicha detección o de no contarse con dicho dato, en el domicilio fiscal del infractor. Tratándose de las demás infracciones, la sanción de cierre se aplicará en el domicilio fiscal del infractor.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

que se cometió, o en su defecto, se detectó la infracción. Tratándose de las demás infracciones, la sanción de cierre se aplicará en el domicilio fiscal del infractor. ¹⁰⁰	
--	--

ii) Sobre la modificación de los ítems primero, segundo y tercero del rubro dos de las Tabla I, II y III, y la modificación del primer párrafo de su Nota (4).

En el presente acápite hemos acumulado el análisis de la modificación de la Tabla I con la modificación de su Nota 4 con la finalidad de hacer más inteligible la explicación de ambas modificaciones.

Así, en cuanto a la modificación de la Tabla I (Infracciones y Sanciones correspondientes a las Personas y Entidades generadoras de Renta de Tercera Categoría incluidas las del Régimen MYPE Tributario), el Decreto Legislativo 1420 reemplaza el título del Rubro 2 por otro que incluya la referencia expresa a la infracción relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y otros documentos, así como de facilitar a través de cualquier medio que señale la SUNAT la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado.

Asimismo, el Decreto Legislativo 1420 modifica el ítem 1 del mencionado rubro a fin de explicitar la infracción basada en no emitir o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión, o emitir y/u otorgar documentos no previstos como comprobantes de pago por la legislación vigente, o emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado sin cumplir con lo dispuesto en las normas vigentes, o emitir y/u otorgar documentos que no cumplen con las condiciones de emisión para ser considerados documentos electrónicos que soportan los comprobantes de pago electrónicos y documentos complementarios a estos.

Por su parte, el Decreto Legislativo 1420 también modifica el ítem 2 del referido rubro que establecía que la infracción contenida en ella se configuraba cuando se emitía u otorgaba documentos que no reunieran los requisitos y las características para ser considerados como comprobantes de pago o como documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión. La nueva redacción, en cambio, propone que la mencionada infracción se configura cuando se emite u otorga documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado cumpliendo lo dispuesto en las normas legales o cumpliendo las condiciones de emisión, añadiendo la condición de que dichos documentos no reúnan los requisitos y las características para ser considerados como

¹⁰⁰ Decreto Legislativo 953, Decreto Legislativo que modifica artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo 135-99-EF y crea la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 5 de febrero de 2004.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

comprobantes de pago o como documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión.

Adicionalmente, el Decreto Legislativo 1420 modifica el ítem 3 del aludido rubro sustituyendo la fórmula según la cual configura infracción la emisión u otorgamiento de los comprobantes de pago o de los documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión, que no correspondan al régimen o al cierre del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las leyes, con los reglamentos o con las resoluciones de la SUNAT.

Frente a ello, la nueva redacción impuesta por el Decreto Legislativo 1420 señala que dicha infracción se configura cuando se emite u otorga comprobantes de pago o documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión, que no correspondan al régimen del deudor tributario, al tipo de operación realizada o sin respetar límites establecidos, de conformidad con las leyes, con los reglamentos o con las resoluciones de la SUNAT

A continuación, se presenta un cuadro que muestra la redacción de cada uno de los ítems indicados y la correspondiente modificación operada por el Decreto Legislativo 1420:

Tabla 5

Tabla que compara la redacción de la Tabla I del Libro IV del Código Tributario antes y después de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420

**TABLA I
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS Y ENTIDADES GENERADORAS DE RENTA DE TERCERA CATEGORÍA
INCLUIDAS LAS DEL RÉGIMEN MYPE TRIBUTARIO**

Redacción Original	Modificación operada por el Decreto Legislativo 1420
Infracción	Infracción
2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACION DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS	2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS, ASÍ COMO DE FACILITAR, A TRAVÉS DE CUALQUIER MEDIO, QUE SEÑALE LA SUNAT, LA INFORMACIÓN QUE PERMITA IDENTIFICAR LOS DOCUMENTOS QUE SUSTENTAN EL TRASLADO.
No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión, o

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Redacción Original	Modificación operada por el Decreto Legislativo 1420
Infracción	Infracción
	emitir y/u otorgar documentos no previstos como comprobantes de pago por la legislación vigente, o emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado sin cumplir con lo dispuesto en las normas vigentes, o emitir y/u otorgar documentos que no cumplen con las condiciones de emisión para ser considerados documentos electrónicos que soportan los comprobantes de pago electrónicos y documentos complementarios a estos.
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	Emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado cumpliendo lo dispuesto en las normas legales o cumpliendo las condiciones de emisión, pero 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.
Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no correspondan al régimen o cierre del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.	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, al tipo de operación realizada o sin respetar límites establecidos, de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

En este estado del presente análisis es preciso subrayar que las modificaciones realizadas por el Decreto Legislativo 1420 a los ítems 1, 2 y 3 del Rubro 2 de la Tabla I relativa a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría incluidas las del régimen Mype tributario es ciertamente similar, *mutatis mutandis*, a las modificaciones hechas por el mismo decreto legislativo a los ítems 1, 2 y 3 del Rubro 2 de la Tabla II, relativa a las personas naturales que perciben renta de cuarta categoría, personas acogidas al régimen de renta y otras personas y entidades no incluidas en las Tablas I y III en II que sea aplicable, y a los mismos ítems del mismo rubro de la Tabla III referente a las infracciones y las sanciones correspondientes a las personas y entidades que se encuentren en el Nuevo Régimen Único Simplificado, por lo que nos remitimos a las descripciones y a los argumentos que al respecto hemos realizado *supra*.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

A continuación, presentamos los siguientes cuadros comparativos que muestran la información antes mencionada:

Tabla 6
Tabla que compara la redacción de la Tabla I del Libro IV del Código Tributario antes y después de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420

TABLA II
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS NATURALES, QUE PERCIBAN RENTA DE CUARTA CATEGORÍA, PERSONAS ACOGIDAS AL RÉGIMEN ESPECIAL DE RENTA Y OTRAS PERSONAS Y ENTIDADES NO INCLUIDAS EN LAS TABLAS I Y III, EN LO QUE SEA APLICABLE

Redacción Original	Modificación operada por el Decreto Legislativo 1420
Infracción	Infracción
2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACION DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS	2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS, ASÍ COMO DE FACILITAR, A TRAVÉS DE CUALQUIER MEDIO, QUE SEÑALE LA SUNAT, LA INFORMACIÓN QUE PERMITA IDENTIFICAR LOS DOCUMENTOS QUE SUSTENTAN EL TRASLADO.
No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión, o emitir y/u otorgar documentos no previstos como comprobantes de pago por la legislación vigente, o emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado sin cumplir con lo dispuesto en las normas vigentes, o emitir y/u otorgar documentos que no cumplen con las condiciones de emisión para ser considerados documentos electrónicos que soportan los comprobantes de pago electrónicos y documentos complementarios a estos.
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.	Emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado cumpliendo lo dispuesto en las normas legales o cumpliendo las condiciones de emisión, pero que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o como

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

	documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.
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.	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, al tipo de operación realizada o sin respetar límites establecidos, de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

Tabla 7

Tabla que compara la redacción de la Tabla III del Libro IV del Código Tributario antes y después de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1420

**TABLA III
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS Y ENTIDADES QUE SE ENCUENTRAN EN EL NUEVO RÉGIMEN ÚNICO SIMPLIFICADO**

Redacción Original	Modificación operada por el Decreto Legislativo 1420
Infracción	Infracción
2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACION DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS.	2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS, ASÍ COMO DE FACILITAR, A TRAVÉS DE CUALQUIER MEDIO, QUE SEÑALE LA SUNAT, LA INFORMACIÓN QUE PERMITA IDENTIFICAR LOS DOCUMENTOS QUE SUSTENTAN EL TRASLADO.
No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos o complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, o emitir y/u otorgar documentos no previstos como comprobantes de pago por la legislación vigente, o emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado sin cumplir con lo dispuesto en las normas vigentes, o emitir y/u otorgar documentos que no cumplen con las condiciones de emisión para ser considerados documentos electrónicos que soportan los comprobantes de pago electrónicos y documentos complementarios a estos.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	Emitir y/u otorgar documentos cuya impresión y/o importación se hubiera realizado cumpliendo lo dispuesto en las normas legales o cumpliendo las condiciones de emisión, pero 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.
Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no cierre 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.	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, al tipo de operación realizada o sin respetar límites establecidos, de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

Cabe precisar que el Decreto Legislativo 1420 modificó también la Nota 4 de las mencionadas Tablas I y II. Lo particular de esta modificatoria es que a través de ella se introdujo el mismo contenido normativo tanto en la Nota 4 de la Tabla I como en la de la Tabla II, debiendo interpretarse *mutatis mutandis* cada nota a la luz de lo que regula su respectivo ítem.

Así, la nueva redacción, común a ambas tablas, dispone que la multa se aplique en la primera oportunidad que el infractor incurre en la infracción, salvo que este la reconozca mediante un Acta de Reconocimiento, debiendo presentar para tal efecto la referida acta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la comisión de la infracción o dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que surte efecto la notificación de la comunicación en la que se señale que ha incurrido en dicha infracción, según sea el caso.

Añade la nueva redacción de la Nota 4 que la sanción de cierre se aplica a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurre en la misma infracción, entendiéndose en tal caso que dicho infractor ha incurrido en una infracción anterior cuando la sanción de la multa respectiva hubiera quedado firme y consentida en la vía administrativa o se hubiera reconocido la primera infracción mediante Acta de Reconocimiento.

En ese sentido, el texto de dicha Nota 4, común a ambas tablas, se presenta a continuación de manera individual a fin de que pueda compararse cada una de ellas con el correspondiente texto vigente antes de la entrada en vigor del citado Decreto Legislativo 1420:

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Cuadro que compara la redacción original de la Nota (4) de las Tablas de Infracciones y Sanciones I.

REDACCIÓN ORIGINAL	MODIFICACIÓN OPERADA POR EL DECRETO LEGISLATIVO 1420
TABLA I, NOTA (4) 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 este efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá 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.	TABLA I, NOTA (4) 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 este efecto, debe presentar la referida acta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la comisión de la infracción o dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que surte efecto la notificación de la comunicación en la que se señale que ha incurrido en dicha infracción, según sea el caso. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá 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.

Cuadro 8

Cuadro que compara la redacción original de la Nota (4) de la Tablas de Infracciones y Sanciones II

REDACCIÓN ORIGINAL	MODIFICACIÓN OPERADA POR EL DECRETO LEGISLATIVO 1420
--------------------	--

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

TABLA II, NOTA (4) 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 este efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá 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. En aquellos casos en que la no emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, no se haya cometido o detectado en un establecimiento comercial u oficina de profesionales independientes, sólo se aplicará la multa.	TABLA II, NOTA (4) 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 este efecto, debe presentar la referida acta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la comisión de la infracción o dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que surte efecto la notificación de la comunicación en la que se señale que ha incurrido en dicha infracción, según sea el caso. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá 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.
--	---

Finalmente, tenemos la modificación realizada al primer párrafo de la Nota 5 de la Tabla III (Infracciones y Sanciones correspondientes a las Personas y Entidades que se encuentren en el Nuevo Régimen Único Simplificado), que precisa determinados alcances de la sanción de multa aplicables a todos los ítems de todos los rubros de la mencionada tabla, según corresponda.

Es decir, las normas contenidas en la Nota 5 se aplican a todos los supuestos de infracciones sancionadas con multa en la Tabla III, con independencia del ítem del que se trate. Asimismo, debe resaltarse que la Nota 5 no es la única nota que precisa los alcances de la aplicación de la sanción de multa en la Tabla III. Además, la Nota 5 tiene tres párrafos y sólo el primero de ellos fue modificado por el Decreto Legislativo 1420.

En cuanto al aludido primer párrafo, la redacción anterior a la entrada en vigor del mencionado decreto legislativo establecía que la multa se aplicaría en la primera oportunidad en que el infractor incurriera en la infracción salvo que el infractor reconociera la infracción mediante un Acta de Reconocimiento, debiendo presentarse la referida acta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción.

La modificación operada por el Decreto Legislativo 1420 repite en general la regla según la cual la multa se aplica en la oportunidad primera que el infractor incurra en la infracción, salvo que este la reconozca mediante el Acta de

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Reconocimiento, debiendo presentarse para tal efecto la citada acta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la comisión de la infracción.

La innovación del mencionado decreto legislativo, respecto de la presentación de la mencionada acta, se materializa en la añadidura de un plazo de “(...) cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que surte efecto la notificación de la comunicación en la que se señale que se ha incurrido en dicha infracción, según sea el caso”, tal como se desprende del siguiente cuadro comparativo:

Cuadro 9
Cuadro que compara la redacción original de la Nota (5) de la Tabla de Infracciones y Sanciones III

REDACCIÓN ORIGINAL	MODIFICACIÓN OPERADA POR EL DECRETO LEGISLATIVO 1420
TABLA III, NOTA (5) La multa se aplicará en la primera oportunidad que el infractor incurra en la infracción salvo que el infractor reconozca la infracción mediante Acta de Reconocimiento. Para este efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá que ha incurrido en una anterior oportunidad cuando la sanción de multa respectiva hubiera quedado firme y consentida o se hubiera reconocido la primera infracción mediante Acta de Reconocimiento.	TABLA III, NOTA (5) 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 este efecto, debe presentar la referida acta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la comisión de la infracción o dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que surte efecto la notificación de la comunicación en la que se señale que se ha incurrido en dicha infracción, según sea el caso.

iii) Sobre la incorporación del numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario, el décimo ítem del rubro 3 de las tablas de infracciones y Sanciones I, II y III referido a la infracción del numeral 10 del mencionado artículo.

El Decreto Legislativo 1420 incorpora el ítem 10 al artículo 175 del Código Tributario. Como se sabe, este artículo regula las supuesto que configuran las infracciones relacionadas con la obligación de llevar los libros y los registros o con la obligación de contar con los informes y los otros documentos correspondientes. Al respecto, el citado decreto legislativo incorpora, a través del numeral 10, un nuevo supuesto de hecho configurador de la mencionada infracción, cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 175.- Infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos:

(...)

10. No registrar o anotar dentro de los plazos máximos de atraso, ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos o anotarlos por montos inferiores en el libro y/o registro electrónico que se encuentra obligado a llevar de dicha manera de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.”

Asimismo, y de conformidad con la modificación anteriormente descrita, el Decreto Legislativo 1420 incorpora un ítem 10 en el Rubro 3 de cada una de las tres tablas con la finalidad de establecer, según sea el tipo de contribuyente, la sanción correspondiente a la infracción descrita en el nuevo numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario, tal como se aprecia en los siguientes cuadros:

Tabla 8

Tabla que muestra la modificación introducida por el Decreto Legislativo 1420 a la redacción del Rubro 3 de la Tabla I del Libro IV del Código Tributario

**“TABLA I
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS Y ENTIDADES GENERADORAS DE RENTA DE TERCERA CATEGORÍA
INCLUIDAS LAS DEL RÉGIMEN MYPE TRIBUTARIO**

(...)

INFRACCIONES	REFERENCIA	SANCIÓN
3. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LIBROS Y/O REGISTROS O CONTAR CON INFORMES U OTROS DOCUMENTOS	Artículo 175	
(...)		

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

No registrar o anotar dentro de los plazos máximos de atraso, ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos o anotarlos por montos inferiores en el libro y/o registro electrónico que se encuentra obligado a llevar de dicha manera de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT	Numera I 10	0.6% de los IN (10)
--	-------------	---------------------

Tabla 9

Tabla que muestra la modificación introducida por el Decreto Legislativo 1420 a la redacción del Rubro 3 de la Tabla II del Libro IV del Código Tributario

**“TABLA II
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)**

PERSONAS NATURALES QUE PERCIBAN RENTA DE CUARTA CATEGORÍA, PERSONAS ACOGIDAS AL RÉGIMEN ESPECIAL DE RENTA Y OTRAS PERSONAS Y ENTIDADES NO INCLUIDAS EN LAS TABLAS I Y III, EN LO QUE SEA APLICABLE

(...)

INFRACCIONES	REFERENCIA	SANCIÓN
3. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LIBROS Y/O REGISTROS O CONTAR CON INFORMES U OTROS DOCUMENTOS	Artículo 175	
(...)		
No registrar o anotar dentro de los plazos máximos de atraso, ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos o anotarlos por montos inferiores en el libro y/o registro electrónico que se encuentra obligado a llevar de dicha manera de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.	Numeral 10	0.6% de los IN (10)

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Tabla 10
Tabla que muestra la modificación introducida por el Decreto Legislativo 1420 a la redacción del Rubro 3 de la Tabla III del Libro IV del Código Tributario

“TABLA III
CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO
(INFRACCIONES Y SANCIONES)
PERSONAS Y ENTIDADES QUE SE ENCUENTRAN EN EL NUEVO RÉGIMEN ÚNICO SIMPLIFICADO

(…)		
INFRACCIONES	REFERENCIA	SANCIÓN
3. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LIBROS Y/O REGISTROS O CONTAR CON INFORMES U OTROS DOCUMENTOS	Artículo 175	
(…)		
No registrar o anotar dentro de los plazos máximos de atraso, ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos o anotarlos por montos inferiores en el libro y/o registro electrónico que se encuentra obligado a llevar de dicha manera de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.		0.6% de los I o cierre (2) (3)

Todas estas modificaciones tienen como propósito optimizar y adecuar las disposiciones existentes a fin de fortalecer los mecanismos de cumplimiento tributario y la capacidad de supervisión en el ámbito de los documentos contables y registros, así como desincentivar el llevado de otra forma que no es la permitida por las normas vigentes.

En términos generales, el Decreto Legislativo 1420 incorpora en el Código Tributario infracciones más detalladas, específicamente las relacionadas con la falta de registro o de anotación, dentro de los plazos establecidos, de ingresos, de rentas, de patrimonio, de bienes, de ventas, de remuneraciones o de actos gravados en los libros y/o registros electrónicos obligatorios, de acuerdo con las leyes, reglamentos o con resoluciones de la SUNAT.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

Es decir, el decreto legislativo bajo análisis busca desincentivar las prácticas que contravienen la legislación tributaria, sancionando el uso indebido de formas de registro no permitidas por la normativa actual, así como la falta de registro o de anotación.

En ese sentido, de acuerdo con la tantas veces citada exposición de motivos del Decreto Legislativo 1420, su entrada en vigor debería promover el cumplimiento de las obligaciones tributarias al:

- Aumentar la percepción de riesgo en los infractores, especialmente en las conductas relacionadas con la emisión de los comprobantes de pago electrónicos o en los formatos impresos o importados, indicando un comportamiento particularmente grave. Esto coadyuvaría a la SUNAT en la lucha contra la evasión tributaria.
- Facilitar el ejercicio de formas de control de las obligaciones tributarias formales asociadas a los comprobantes de pago, y a los libros y a los registros electrónicos, diferentes a las verificaciones en el domicilio u oficinas del contribuyente.

En consecuencia, teniendo en consideración las disposiciones analizadas, esta subcomisión concluye que aquellas se realizaron como parte del ejercicio de la discrecionalidad del Poder Ejecutivo, enmarcándose en la orientación normativa señalada por la correspondiente ley autoritativa.

c) Control de evidencia

Este tipo de control tiene como finalidad verificar que el decreto legislativo, por un lado, no vulnera la Constitución ni por el fondo ni por la forma, y, por otro lado, que es compatible o conforme con aquella. Al respecto, el control de evidencia se realiza desde el marco hermenéutico establecido jurisprudencialmente por el Tribunal Constitucional.

En primer lugar, debe aplicarse como criterio hermenéutico el principio de interpretación desde la Constitución, en virtud del cual “(...) se asigna un sentido a una ley cuestionada de inconstitucionalidad, a efectos [de] que ella guarde coherencia y armonía con el plexo del texto fundamental. Dicha interpretación hace que la ley sea conforme a la Constitución; cabiendo, para tal efecto, que se reduzca, sustituya o modifique su aplicación para los casos concretos.”¹⁰¹

En segundo lugar, el Tribunal Constitucional ha establecido como principio interpretativo que todas las leyes tienen presunción de constitucionalidad, en virtud de la cual:

¹⁰¹ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 004-2004-CC/TC, fundamento jurídico 3.3.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

“(…) una ley no será declarada inconstitucional a menos que exista duda razonable sobre su absoluta y flagrante contradicción con la Constitución. Se trata de una presunción *iuris tantum*, por lo que, en tanto no se demuestre la abierta inconstitucionalidad de la norma, el juez constitucional estará en la obligación de adoptar una interpretación que la concuerde con el texto constitucional.”¹⁰²

Finalmente, tenemos el principio de conservación de la ley según el cual se exige al juez constitucional “salvar”, hasta donde sea razonablemente posible, la constitucionalidad de una ley impugnada. Es decir, la expulsión de una ley del ordenamiento jurídico constitucional debe ser la *ultima ratio* y, en consecuencia, la declaratoria de inconstitucionalidad debe ser realizada sólo si es imprescindible e inevitable.¹⁰³ El principio de conservación de las leyes permite además afirmar la seguridad jurídica.¹⁰⁴

En el presente caso se tiene que el objeto del Decreto Legislativo 1420 es modificar el Código a fin de realizar modificaciones específicas en relación con el régimen de infracciones y sanciones asociado a los comprobantes de pago, así como a los libros y registros en sus modalidades físicas y electrónicas. Estas modificaciones tienen como propósito optimizar y adecuar las disposiciones existentes con el fin de fortalecer los mecanismos de cumplimiento tributario y la capacidad de supervisión en el ámbito de los documentos contables y registros.

Al respecto, es posible vincular dicho objeto con las normas constitucionales, ya que la Constitución en su Título III prescribe que la iniciativa privada es libre y se ejercer en una economía social de mercado¹⁰⁵. Le corresponde al Estado estimular la creación de riqueza, así como garantizar la libertad de trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria.¹⁰⁶

Asimismo, el texto constitucional establece que el Estado tiene la obligación de facilitar y vigilar la libre competencia¹⁰⁷; y que la inversión nacional y la extranjera se sujetan a las mismas condiciones.¹⁰⁸ Finalmente, se señala que los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece alguna exoneración, exclusivamente por ley o por decreto legislativo en el caso de la delegación de facultades.¹⁰⁹

V. CONCLUSIÓN

¹⁰² Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 020-2003-AI/TC, fundamento jurídico 33.
¹⁰³ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 0004-2004-PCC/TC, fundamento jurídico 3.
¹⁰⁴ Tribunal Constitucional, sentencia recaída en el Expediente N° 00033-2007-PI/TC, fundamento jurídico 4.
¹⁰⁵ Constitución, artículo 58.
¹⁰⁶ Constitución, artículo 59.
¹⁰⁷ Constitución, artículo 61.
¹⁰⁸ Constitución, artículo 63.
¹⁰⁹ Constitución, artículo 74.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la
conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

**INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO
1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL
CÓDIGO TRIBUTARIO.**

Por lo expuesto, la Subcomisión de Control Político considera que el Decreto Legislativo 1420, Decreto Legislativo que modifica el Código Tributario, **CUMPLE** con lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 101 y con el artículo 104 de la Constitución Política del Perú, y en el artículo 90 del Reglamento del Congreso de la República, por cuanto no contraviene la normativa constitucional, y se enmarca dentro de las facultades delegadas por el Congreso de la República al Poder Ejecutivo mediante la Ley 30823, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del Estado, y, por tanto, remite el informe a la Comisión de Constitución y Reglamento.

Lima, 13 de marzo de 2024.



SUBCOMISIÓN DE CONTROL POLÍTICO

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia, y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”.

INFORME RECAÍDO EN EL DECRETO LEGISLATIVO 1420, DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA EL CÓDIGO TRIBUTARIO.