PL 343/2021-CR, 3676/2022-CR.

- ECONOMÍA
- PRODUCCIÓN

CONGRESO DE LA REPÚBLICA
ÁREA DE TRÁMITE DOCUMENTARIO
22 JUL. 2024
RECIBIDO
Firma: Hora: 17:10 pm

"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"

OFICIO Nº 164 -2024 –PR

Lima, 22 de julio de 2024

Señor
ALEJANDRO SOTO REYES
Presidente del Congreso de la República
Presente. -

Tenemos el agrado de dirigirnos a usted, con relación a la Autógrafa de Ley que modifica el decreto legislativo 816, Código Tributario, a fin de establecer cursos de capacitación como medida preventiva para las microempresas en el marco de la potestad sancionadora de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de la Administración Tributaria (SUNAT). Al respecto consideramos conveniente observarla por lo siguiente[1]:

Observaciones a la Autógrafa de Ley

Sobre la potestad sancionadora del Estado y las sanciones tributarias

1. Tal como lo ha señalado el Tribunal Constitucional[2] "*todo tributo surge como presupuesto funcional del Estado constitucional y cuenta con las siguientes características: Por un lado, su capacidad productiva y su flexibilidad, que le permite adaptarse a las necesidades financieras de cada momento, y lo convierten en un instrumento crucial para afrontar las crecientes necesidades financieras del Estado Social. Por otro lado, (...) su aptitud para producir un efecto de redistribución de rentas compatible con los derechos y libertades constitucionales, al permitir detraer mayores recursos económicos de las economías privadas más favorecidas, y menos (o incluso ninguno) de las menos favorecidas*". (el subrayado es nuestro).

En esa línea, respecto a las normas relacionadas con el deber de contribuir el citado Tribunal ha referido[3] que: "(...) *son reglas de orden público tributario que todos los contribuyentes deben obedecer, por cuanto conducen a fines completamente legítimos: contribuir, por un lado, a la detección de aquellas personas que no cumplen la obligación social de tributar, y, por otro, a la promoción del bienestar general que se fundamenta en la Justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44 de la Constitución), mediante la contribución equitativa del gasto social*" (el subrayado es nuestro).

En el ámbito tributario, la sanción tributaria es la medida privativa o restrictiva de derechos que la Administración Tributaria impone a quien viola o contraviene una norma tributaria o incumple con su obligación tributaria o el deber de contribuir; es decir, a quien incurre en una infracción tributaria. Ello por cuanto es la Administración Tributaria la que ostenta la potestad sancionadora[4] en este ámbito[5].

1 Sobre la base del Informe Nº 43-2024-EF/46.01
2 Sentencia recaída en el Expediente 06030-2007-PA/TC, fundamento 6.
3 Sentencia recaída en el Expediente 1203-2008-PA/TC, fundamento 5.
4 Para poder cumplir con el objetivo de proteger el interés general, el legislador le ha otorgado a la Administración Pública una serie de potestades, en virtud de las cuales puede imponer a los administrados determinadas obligaciones y ante el incumplimiento de estas, se le permite sancionar la conducta del infractor. Es decir, dentro de las potestades que le han sido conferidas a la Administración, están la de imponer sanciones ante el incumplimiento de las obligaciones o deberes de los administrados, incluyendo la aplicación de limitaciones. Véase Casma Rocha, J. C. (2022). La aplicación de sanciones tributarias en el marco del procedimiento de fiscalización: afectación al derecho de defensa de los contribuyentes. *IUS ET VERITAS*, (65), 233-243. https://doi.org/10.18800/iusetveritas.202202.015
5 Jaime Aneiros Pereira, Las sanciones tributarias, Madrid, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A, 2005. p. 22.

En esa línea, nuestro Código Tributario prevé frente a la comisión de infracciones tributarias, que la Administración Tributaria pueda aplicar las sanciones establecidas en el artículo 180, tales como: multas, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento o profesionales, entre otras.

Del mismo modo, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), organismo referente internacional en temas de administración tributaria, en el artículo 165 de su modelo de Código Tributario[6], prevé como sanciones aplicables a las infracciones tributarias a las: (i) multas; (ii) el comiso y (iii) la clausura temporal de establecimiento.

Como se puede apreciar, el Código Tributario peruano mantiene la orientación general del modelo del CIAT al listar las sanciones del tipo punitivo que serán aplicables ante la comisión de infracciones tributarias.

En efecto, el Código Tributario peruano en su artículo 164 define a la infracción tributaria como "toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias".

Asimismo, establece que una vez determinada de manera objetiva la comisión de la infracción, ésta será sancionada administrativamente con: penas pecuniarias (multas), 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.

Sobre la asistencia a cursos de capacitación como sanción positiva

2. Si bien la Autógrafa propone modificar el artículo 165 del Código Tributario a fin de señalar que procede la exigencia obligatoria de asistencia a cursos de capacitación **como medida preventiva** en los supuestos y con las condiciones establecidas en el artículo 180 del citado Código, no debe obviarse que los fundamentos que dieron origen a este planteamiento tuvieron como idea inicial que esta exigencia obligatoria de asistencia a cursos de capacitación sea considerada como una sanción, una sanción positiva7.

Así, en la exposición de motivos del Proyecto de Ley N° 3676/2022-CR8, Ley que establece talleres de capacitación como sanción positiva para las micro y pequeñas empresas en el marco de la potestad sancionadora de la SUNAT, Proyecto de Ley que dio origen a la Autógrafa, se cita a autores que señalan que las sanciones positivas (premios) cumplen una función garantizadora, pues el no cumplimiento de normas provistas con este tipo de sanciones trae consecuencias negativas para quien realiza tal conducta, ya que no recibir los premios otorgados por las normas le significará un menoscabo en sus intereses.

6 https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/2015_Modelo_Codigo_Tributario_CIAT.pdf

7 Así tenemos que el Proyecto de Ley 00626/2016-CR; así como, Proyecto de Ley N° 10/2021- CR, 271/2021-CR, 579/2021-CR, 606/2021-CR, 613/2021-CR, 865/2021-CR, 1258/2021- CR, 1296/2021-CR y 1834/2021-CR, los cuales dieron origen a la Autógrafa de Ley para la formalización, desarrollo y competitividad de los micro y pequeños emprendimientosde fueron archivados y desestimados constantemente, por la falta de sustento jurídico y técnico, por lo cual amerita no ser aprobado. Incluso el 5 de enero del 2023, sobre el mismo tema, la Comisión de Producción, Micro y Pequeña Empresa y Cooperativas luego de haber sostenido una mesa de trabajo realizada el 15 de noviembre del 2022, aprobó un texto sustitutorio sobre los Proyectos de Ley 10/2021-CR y otros que preveían originariamente como sanción positiva los talleres de capacitación.

8 En adelante, el Proyecto de Ley.

Al respecto cabe señalar que autores como Bentham[9] y Bobbio[10] afirman que las sanciones positivas son formas típicas en las que se manifiesta la función promocional del derecho[11] toda vez que promueven el cumplimiento de normas a través de premios o incentivos, entendidos estos como las promesas de cosas que se estiman generalmente como atractivas a través de las cuales se pretende alcanzar un objetivo.

Asimismo, la exposición de motivos del citado Proyecto de Ley cita de manera tendenciosa y parcialmente la doctrina ya que Jorge Luis Herrera Guerra se refiere, en el numeral 2.1 de su artículo: "Las sanciones del derecho internacional", a las sanciones positivas o premios como aquellas respuestas del sistema ante el cumplimiento de las normas, no ante el incumplimiento de obligaciones.

En otras palabras, las sanciones positivas son aquellas que refuerzan el cumplimiento de un deber con un incentivo. Siendo ello así, la incorporación de los cursos de capacitación en el esquema propuesto en la Autógrafa sustentada en la noción doctrinaria de "sanción positiva" no procede puesto que estas no responden a lo señalado por los diversos autores que propugnan la mencionada tesis, inclusive la del autor citado en el punto precedente, sobre aplicar un incentivo o premio por el cumplimiento de una obligación no ante el incumplimiento de obligaciones tributarias como se pretende en la Autógrafa. En adición a lo dicho, atribuir sin ninguna explicación o justificación la naturaleza de premio o incentivo a cursos de capacitación, no parece congruente con la concepción y el desarrollo de la tesis de "sanción positiva".

En efecto, la Autógrafa propone modificar el artículo 180 del Código Tributario para señalar que en el control por **incumplimiento** de las obligaciones tributarias de las microempresas corresponde aplicar con antelación a la aplicación de la sanción correspondiente, la obligación de asistir a un curso de capacitación.

Sobre antecedente de la "sanción educativa" en el Reglamento Nacional de Tránsito – Código de Tránsito[12]

3. En la exposición de motivos del Proyecto de Ley se menciona como sustento que el sistema de sanciones en el Código de Tránsito ha incorporado a las capacitaciones como una sanción positiva en el derecho administrativo sancionador peruano.

Al respecto se cumple con señalar que dicha afirmación no es correcta, toda vez que la asistencia a los referidos cursos y al taller a los que se aluden en el referido Código, no constituyen una sanción alternativa sino un elemento para establecer la reducción de puntos, toda vez que el numeral 4 del artículo 313 del Código de Transito señala que habrá reducción de puntos cuando el conductor con licencia de conducir hábil que no haya acumulado cien (100) puntos firmes y que no haya sido pasible de sanción no pecuniaria directa, podrá reducir treinta (30) puntos del Sistema de Control de Licencias por Conducir por Puntos, previa acreditación de haber aprobado el Curso de Seguridad Vial para Conductores, conforme a lo establecido en el Reglamento del Sistema de Control de Licencias de

9 Cf. BENTHAM, Jeremy. Teoría de castigos y recompensas. Paris: Bossange, 1611.
Cabe señalar que Bentham es quien por primera vez clasifica las sanciones en positivas o negativas, como incentivos o restricciones, respectivamente, definiendo a las sanciones positivas como las que originan una acción positiva o mueven la conducta humana en alguna dirección y cuya eficacia se basa en que forman parte de un ordenamiento cuyo funcionamiento está garantizado por el temor que suscitan las sanciones negativas.

10 CF. BOBBIO, Norberto. La función promocional del Derecho, en Contribución a la Teoría del Derecho. Edición a cargo de Alfonso Ruiz Miguel. Debate, Madrid, 1990. págs. 367 y ss.
Asimismo se debe mencionar que BOBBIO clasifica las normas y sanciones en positivas y negativas, las que pueden originar cuatro (4) situaciones: mandatos reforzados con premios (Por ejemplo: que el pago oportuno de impuestos conlleva una rebaja del monto a pagar), mandatos reforzados por -castigos (el que no haga servicio militar tendrá una pena de prisión de 1 año), prohibiciones reforzadas por premios (el reo que no cuente con una falta disciplinaria en 5 años, tendrá la reducción de su pena) y prohibiciones reforzadas por castigo (el que comete delito tributario será sancionado con pena de prisión).

11 En contraposición de los ordenamientos represivos cuyo fin es impedir en todo lo posible la realización de comportamientos no deseados, el fin de los ordenamientos promocionales es provocar, incluso entre los sujetos quebrantadores de las normas, la realización de comportamientos socialmente deseados. Asimismo, indica que las medidas de alentamiento favorecen las acciones ventajosas y las de desalentamiento desfavorecen a las acciones nocivas y que se adoptan predominantemente con el objeto de la conservación social mientras que las de alentamiento se adoptan con el objeto del cambio.

12 Cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N° 016-2009-MTC, publicado el 22.4.2009 y normas modificatorias. En adelante, "Código de Tránsito".

Conducir por Puntos.

En esa misma línea, de acuerdo con el artículo 315 del Código de Tránsito, señala que la participación en el Taller Cambiemos de Actitud es condición para la habilitación del conductor con la licencia de conducir suspendida.

Es decir, la Autógrafa pretende sustentar las modificaciones al Código Tributario en lo previsto en el Código de Tránsito, norma que no tiene materia tributaria y está desprovista de la finalidad patrimonial recaudatoria connatural a los tributos. Pero, además, a diferencia de lo que hace la Autógrafa, en el Código de Tránsito la asistencia a los cursos o talleres de educación vial **no** se aplica de una manera o con un sentido preventivo ni alternativo, sino que, por el contrario, es una medida complementaria que se exige a los conductores infractores que ya han sido imputados y previamente sancionados, sea con la acumulación de puntos por infracción o con la suspensión de la licencia de conducir. Entonces, los cursos o talleres de capacitación del Código de Tránsito no impiden o bloquean la sanción administrativa, sino que reducen o intercambian solo parcialmente el costo que una sanción impone en el infractor, por una orientación o capacitación.

Sobre las sanciones en la legislación comparada

4. A nivel de legislación comparada, la mayoría de los códigos tributarios o normativa tributaria de los países tales como Colombia[13], México[14], Argentina[15] y España[16] contemplan como sanciones a: las multas, inhabilitación para ejercer el comercio, profesión u oficio, clausura de establecimiento, suspensión o cancelación de licencias para el ejercicio de actividades, pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas o el derecho a aplicar beneficios o incentivos fiscales.

Sólo Chile prevé que los contribuyentes acogidos al artículo 14 letra D) N° 8 de la Ley sobre el impuesto a la renta[17] podrán, por única vez, solicitar la sustitución de la multa respectiva por la participación obligatoria del contribuyente o su representante en programas de capacitación en materias tributarias impartidos por el Servicio de Impuestos Internos (SII) de Chile de manera presencial o a distancia.

Sólo podrá solicitarse la sustitución aludida respecto de las multas contempladas en el artículo 97, números 1, inciso primero, 2, 3, 15, 19 y 21, a saber:

- Numeral 1: Retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes de inscripciones en roles o registros obligatorios que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto;
- Numeral 2: El retardo u omisión en la presentación de declaraciones o informes, que constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto
- Numeral 3: La declaración incompleta o errónea, la omisión de balances o documentos anexos a la declaración o la presentación incompleta de éstos que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda
- Numeral 15: El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en los artículos 34°[18] y 60°[19] inciso penúltimo
- Numeral 19: El incumplimiento de la obligación de exigir el otorgamiento de la factura o boleta, en su caso, y de retirarla del local o establecimiento del emisor
- Numeral 21: La no comparecencia injustificada ante el Servicio, a un segundo requerimiento notificado al contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 11.

Asimismo, establece que la solicitud de sustitución deberá presentarse dentro del plazo de reclamo,

13 https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=6533
14 https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf
15 https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley-11683-18771/actualizacion
16 https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186
17 Empresas acogidas al Pro Pyme
18 Que prevé la obligación de atestiguar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración, los contribuyentes que hayan firmado y los técnicos y asesores que hayan intervenido en su confección.
19 Que establece la obligación de concurrir a declarar, bajo juramento ante el Servicio Interno de chile, sobre hechos datos o antecedentes de cualquier naturaleza relacionados con terceras personas.

individualizando a las personas que participarán en los programas de capacitación.

Autorizada por el SII de Chile la sustitución de la multa, si no se diere cumplimiento a la obligación de asistencia y aprobación de los programas de capacitación a que se refiere este número, o si, habiéndose dado cumplimiento, se incurre nuevamente, dentro del plazo de tres años contado desde la solicitud de sustitución, en las mismas conductas que motivaron la infracción, se aplicará la multa originalmente sustituida, incrementada en hasta un 25%.

Como puede apreciarse, no solo el caso chileno no es el más común, sino que dentro de su excepcionalidad, se encuentra regulado de modo racionalmente acotado. No solo la participación en programas de capacitación no es automática sino que se desencadena mediante pedido o solicitud, sujeta a autorización de la administración, sino que, a diferencia de la Autógrafa, el Código Tributario Chileno no aplica los cursos de capacitación en reemplazo de todas las infracciones tributarias, sino solo de algunas concretas. Asimismo, la regulación prevé consecuencias drásticas, como el incremento del 25% de la multa, en caso de incumplimiento a llevar o asistir al curso de capacitación, así como en caso de reincidencia (frecuencia) en la misma infracción. Con lo cual, el sistema chileno demuestra el sacrificio que constituye dejar de administrar una sanción al infractor, y procura que ese sacrificio de la facultad pública valga la pena, intentando aumentar la probabilidad de asegurar que los contribuyentes puedan llevar y aplicar lo aprendido en los cursos, y evitar con ello, incurrir varias veces en el hecho infractor; intentando de modo muy cuidadoso promover la modificación de la conducta, la mejora del cumplimiento.

Nada de lo anterior está presente en el diseño propuesto en la Autógrafa.

Sobre la función de las sanciones tipificadas en el Código Tributario

5. Tomando en cuenta que las conductas tipificadas en el Código Tributario son de incumplimiento de normas tributarias, la Autógrafa no sólo pretende ignorar que ante dichas conductas no cabe aplicar el concepto de "premios" o "sanciones positivas" sino que, en general, la función de las sanciones es desincentivar la realización de comportamientos que violan o contravienen las normas tributarias en perjuicio del interés general, como los supuestos infractores tipificados en los artículos 173 al 178 del citado código por parte de los administrados, induciendo más bien con la aplicación de las sanciones a la modificación de la conducta infractora y generar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

   Consecuentemente, en el contexto de una economía caracterizada por altos niveles de informalidad e incumplimiento tributario, la Autógrafa debilita peligrosamente la función sancionadora de la Administración Tributaria, favoreciendo la impunidad y comportamientos contrarios al ordenamiento jurídico, al contemplar la posibilidad que las infracciones queden desprovistas de las consecuencias jurídicas relevantes. Aunado al hecho que, al plantear la modificación del código tributario, estamos ante una norma que ostenta una naturaleza permanente y no de "aleccionamiento" o "pedagógica" puntual en el tiempo.

   Asimismo, se afecta la función preventiva de la sanción, ya que la exigencia de asistir a "cursos de capacitación" en lugar de las sanciones pecuniarias y otras que prevé el código tributario, sin discriminación de los tipos de infracciones, y sin mecanismos de aseguramiento, no contribuyen a desincentivar las conductas infractoras ni tampoco guardan correspondencia alguna con el daño causado al fisco por tipo de infracción, y por lo tanto no mejoran el cumplimiento tributario, sino que lo desincentivan.

Sobre la contravención al principio de razonabilidad y proporcionalidad

6. La Autógrafa no toma en cuenta que el principio de razonabilidad es un principio de la potestad sancionadora reconocido en nuestro ordenamiento jurídico, el cual está referido a que las autoridades deben prever que la comisión de la infracción, por la forma en que esta se sanciona, no resulte más

ventajosa para el infractor que cumplir la norma.[20]

Sobre el daño causado al fisco, se debe tener en cuenta que, dependiendo del tipo de infracción, ninguna Administración Tributaria está en capacidad de detectar todas las infracciones que cometen los contribuyentes. Por lo que existe una muy alta probabilidad que los contribuyentes cometan en forma reiterada una o más infracciones, y recién sean detectados (si es que llegan a serlo) y sancionados por la enésima infracción cometida, en vez de, realmente, por su primera infracción.

La Autógrafa presume que toda administración tributaria está en posición de información simétrica, y que el acceso a esa información (sobre las infracciones que se cometen y sobre sus agentes) la tiene, le llega, o está en capacidad de tenerla a bajo costo o a costo cercano a cero. Tal asunción es irreal, y convierte a la regulación que contiene la Autógrafa en observable.

En tal sentido, la Autógrafa reducirá la percepción de riesgo de los deudores tributarios, puesto que podrán infringir las normas tributarias, con la seguridad (sin riesgo) de que cuando sea detectado -si es que es detectado- su incumplimiento tributario no será sancionado.

Ninguna administración tributaria tiene la capacidad de supervisar cada transacción, por lo que dependen fundamentalmente del cumplimiento voluntario, el cual depende a su vez de mantener una alta percepción de riesgo de detección y sanción del incumplimiento tributario. Es por ello que, en la experiencia internacional uno no encuentra regulaciones parecidas a la que impone la Autógrafa. Por ello consideramos que la Autógrafa al disminuir esta percepción de riesgo, provocará un incremento del incumplimiento tributario.

La Autógrafa establece que los cursos de capacitación, como medida preventiva, proceden aplicarse con antelación a la aplicación de la sanción correspondiente por cada tipo de infracción tributaria establecida en el artículo 172 del Código Tributario, por una sola vez. Sin embargo, el artículo 172[21] engloba todas las conductas que constituyen infracción tributaria desarrolladas en los artículos del 173 al 178 del Código Tributario.

Ahora bien, asumiendo que los cursos de capacitación procedan una sola vez por cada tipo de infracción tributaria, se entiende que resultan aplicables al total de infracciones tipificadas en los artículos 173, 174, 175, 176, 177 y 178 del Código Tributario, sin excepción alguna.

Lo expuesto implica, por ejemplo, que se aplique cursos de capacitación ante la comisión de infracciones como las contenidas en los numerales 3 y 4 del artículo 175 o en los numerales 2, 4, 16 y 17 del artículo 177, que denotan una conducta especialmente grave o de resistencia a las labores de control de la administración tributaria respecto de las cuales, no se justifica un tratamiento como el propuesto.

En efecto, como consecuencia de la modificación a los artículos 165 y 180 del Código Tributario que trae la Autógrafa, se terminaría permitiendo que ante supuestos infractores tan graves como, por ejemplo:

---

20 Las obligaciones tributarias se consideran como deberes de solidaridad en el marco del Estado Social de Derecho, por tanto, el bien jurídico que es lograr el cumplimiento de las obligaciones tributaria que coadyuvan a la recaudación de ingresos por parte del Estado no pueden estar protegidos con penalidades que resulten "irrelevantes o irracionales" pues sino se desnaturaliza la represión de toda sanción y, por el contrario, se configura una injusticia frente aquellos otros bienes que sí son protegidos con altas penas. Además de generar un trato desigual con aquellos sujetos que sí cumplen diligentemente sus obligaciones y de manera oportuna.

21 El citado artículo 172 referido a los tipos de infracciones tributarias, desarrolla las obligaciones cuyo incumplimiento generan dichas infracciones. Estas obligaciones son las 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.

- no registrar ingresos, rentas o patrimonios;
- utilizar comprobantes falsos o adulterados para respaldar las anotaciones en libros o registros;
- ocultar o destruir bienes, libros o registros contables;
- reabrir indebidamente el local, establecimiento u oficina de profesionales independientes sobre cuales se haya impuesto la sanción de cierre temporal; o,
- impedir que funcionarios de la administración tributaria realicen inspecciones.

Represión a los sujetos que cometen infracciones.

7. No solo las conductas antedichas no parecen relacionadas a que las personas hayan tomado o dejado de tomar un curso o taller de capacitación, sino que la liberación de consecuencias nocivas de incurrir en ellas (dejar de sancionar), sea cual fuere el tamaño o tipo de deudor tributario del que se trate, minaría gravemente el nivel de civismo y de convivencia social en un Estado democrático de Derecho, y afectará incluso los criterios de justicia e igualdad de trato -el infractor de tan graves hechos estará en igualdad de tratamiento con el cumplidor fiel de la normativa tributaria.

Asociado con lo anterior, incluso la Autógrafa plantea el llevado de cursos de capacitación a infractores que cometen actos que lindan con la evasión tributaria, lo cual carece de toda razonabilidad[22] puesto que afecta la función del tributo, del deber de contribuir de cargo de todo deudor tributario, y la vigencia del principio de igualdad.

Así, por ejemplo, un contribuyente que incumpla con la presentación de la declaración jurada que contenga la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos[23] no será sancionado, sino que solo deberá asistir a un curso de capacitación, es decir, **un contribuyente que deba a través de la presentación de su declaración jurada mensual de IGV y Renta, declarar y pagar S/ 100 mil soles de impuestos, podría no presentar dicha declaración bastando solo aplicársele una medida preventiva, esto es un "curso", dejando a la administración tributaria desprovista de su facultad sancionadora e imposibilitándola de realizar acciones de cobro de la deuda tributaria por ausencia de la declaración tributaria por no haber determinación de deuda alguna.**

En ese sentido, con la aprobación de la Autógrafa, se anula la percepción de riesgo con la que se asegura, por un lado el cumplimiento voluntario, y de otro, se posibilita la labor de control de la administración tributaria, ya que conductas tan graves, como por ejemplo la de usar comprobantes de pago 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 (numeral 4 del artículo 175 del Código Tributario) o la de impedir que funcionarios de la administración tributaria efectúen inspecciones, tomas de inventario de bienes, o controlen su ejecución, la comprobación física y valuación; y/o no permitir que se practiquen arqueos de caja, valores, documentos y control de ingresos, así como no permitir y/o no facilitar la inspección o el control de los medios de transporte (numeral 16 del artículo 177 del Código Tributario), cuyas omisiones generan consecuencias en el ámbito jurídico de manera inmediata (evasión/defraudación) quedarán sin sanción por estar imposibilitada la SUNAT de sancionarlas ante la primera detección (primera oportunidad en que incurran las microempresas), ya que deberá dictar cursos.

Cabe mencionar que, la percepción de riesgo es la base sobre la cual se soporta el cumplimiento tributario voluntario de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, dado que por su gran número y la cantidad de operaciones diarias que se realizan resulta imposible la presencia de las Administraciones Tributarias para asegurar el correcto cumplimiento de dichas obligaciones. Es por ello que, en definitiva, el efecto de la Autógrafa es la promoción de la evasión y el incumplimiento

22 Al no cumplir con el test de proporcionalidad que debe evaluarse a partir de los subprincipios de idoneidad, necesidad y proporcionalidad en el sentido estricto, tal como lo ha sostenido el Tribunal Constitucional en reiterada jurisprudencia.

23 Infracción prevista y tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario.

tributario.

Asimismo, la SUNAT dejaría de contar con información fundamental para efecto de su labor de administrar y recaudar los tributos a ella encargados puesto que si, por ejemplo, la consecuencia de la no presentación de la declaración jurada es la asistencia a un curso de capacitación, la administración tributaria se verá en la imposibilidad de generar acciones inmediatas de cobro de la deuda tributaria por ausencia de la declaración tributaria.

Es decir, la Autógrafa fomenta el incumplimiento, minando además innecesariamente la regulación expedida por la SUNAT en ejecución de la facultad a ella otorgada por el artículo 166 del Código Tributario, en la que las rebajas de las sanciones que incluso pueden llegar al 100%, están condicionadas, en los casos que corresponde, a que las conductas infractoras se corrijan a través de la subsanación.

En otras palabras, resulta un contrasentido que se propicie que un alto porcentaje de deudores tributarios, como son las microempresas, omitan la presentación de declaraciones juradas determinativas al no existir ningún desincentivo -vía sanción- que sea proporcional para esa conducta infractora y, más aún, pues la norma no exige subsanación alguna por parte del deudor de la conducta infractora, aun incluso después de haber llevado el curso de capacitación dictado por la Administración Tributaria.

Otro ejemplo de la falta de razonabilidad de la propuesta es que se pretenda que no exista consecuencia por infracciones como las de no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos (tipificada en el numeral 4 del artículo 178 del Código Tributaria), en la que incluso se perjudican los derechos de terceros, ya que por ejemplo en el caso de aportaciones como las que deben realizarse a EsSalud o a la Oficina de Normalización Previsional, el no pago de las retenciones efectuadas no solo implica incumplir con el empoce a EsSalud o peor aún de lo detraído al afiliado al Sistema Nacional de Pensiones, sino en el extremo desestabiliza el fondo con el que se solventarán las pensiones a favor de los aportantes (trabajadores).

Se debe tener en cuenta también que los sistemas de control de la SUNAT están diseñados no solo con propósitos recaudatorios, sino también con el objeto de controlar actividades ilícitas como el contrabando y el narcotráfico, así, por ejemplo, la administración tributaria tiene a su cargo el control de los insumos químicos y productos fiscalizados. Para el desarrollo de sus responsabilidades, la ley faculta a la SUNAT el comiso de bienes y el internamiento temporal de vehículos, entre otras sanciones. Con la publicación de la Autógrafa, los contribuyentes podrían negarse a ser intervenidos y la SUNAT no podría aplicar las sanciones que establece el Código Tributario para conductas tan graves. Este aspecto ha sido simplemente obviado por la Autógrafa: el impacto que su regulación tendrá en el control de actividades ilícitas, tales como el contrabando y el narcotráfico.

Incluso no queda claro qué sucedería en caso los sujetos no asistan a los cursos de capacitación, en tanto la aplicación de una sanción de internamiento temporal de vehículos o comiso de bienes no puede aplicarse posterior al momento de la intervención en la cual se detecta la comisión de la infracción.

La propuesta promueve el incumplimiento de obligaciones tributarias, pues los cursos de capacitación al no ser disuasivos ni condicionar al infractor a subsanar las omisiones tributarias detectadas o incurridas, restan efectividad a los procedimientos de control, así como al procedimiento sancionador.

En ese sentido, se perfora los sistemas de control de la SUNAT, al no poder sancionar, no habrá coacción a los contribuyentes microempresas a cumplir con sus obligaciones tributarias, que son básicamente: i) inscribirse en el padrón RUC, ii) emitir comprobantes de pago, iii) llevar sus libros contables, de ser el caso, iv) presentar sus declaraciones de impuestos según cronograma correspondiente, y v) pagar el impuesto determinado en sus declaraciones de impuestos.

Sobre la aplicación de las sanciones en nuestro sistema tributario y la gradualidad de sanciones

8. Según el primer párrafo del artículo 165 del Código Tributario, una vez determinada la infracción

tributaria en forma objetiva, corresponde evaluar que sanción administrativa aplicar: pena pecuniaria, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, etc.

Ahora bien, considerando que los cursos de capacitación son aplicables a las microempresas cuyas ventas anuales sean hasta 150 UIT, independientemente del régimen tributario en el que se encuentren, tales microempresas podrían estar acogidas al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, Régimen Mype Tributario y Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS).

En ese sentido, cabe resaltar que el monto de las sanciones aplicables a las infracciones varía según tipo de contribuyente. Es por ello que existen tres Tablas de Infracciones y Sanciones en el Código Tributario, a saber, la Tabla I para personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría (Régimen General) incluidas las del Régimen Mype Tributario; la Tabla II para las personas naturales que perciban rentas 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; y, la Tabla III para las personas y entidades que se encuentren en el Nuevo Régimen Único Simplificado.

De una lectura de las Tablas I, II y III, podrá apreciarse que las sanciones se modulan atendiendo el tamaño de los contribuyentes, tan es así, que las sanciones aplicables a sujetos del NRUS son menos drásticas a las del resto de contribuyentes.

Sin perjuicio de lo antes expuesto, el artículo 166 del citado texto establece que la Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias.

En virtud de la citada facultad discrecional[24], la Administración Tributaria también puede aplicar gradualmente las sanciones por infracciones tributarias, en la forma y condiciones que ella establezca, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar; y que, para efecto de graduar las sanciones, la Administración Tributaria se encuentra facultada para fijar, mediante el mismo tipo de norma, los parámetros o criterios objetivos que correspondan.

En este orden de ideas, el Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a Infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, desarrolla dichos criterios entre los cuales se encuentran los de frecuencia, pago, subsanación, cancelación de tributo, entre otros.

Por ejemplo, de acuerdo con el artículo 5 de la referida Resolución de Superintendencia, para aplicar de manera gradual las sanciones administrativas relacionadas a las infracciones correspondientes a la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago, se toma en consideración el criterio de frecuencia el mismo que es definido como el número de oportunidades en que el infractor incurre en una misma infracción a partir del 3 de enero de 2020.

Asimismo, el artículo 179 del Código Tributario regula el régimen de incentivos que otorga la posibilidad a los deudores de reducir las sanciones hasta un 95% de la multa como es el caso de las infracciones relacionadas con el cumplimiento de las declaraciones tributarias previstas en el artículo 178 del citado cuerpo legal ("declaración de cifras y datos falsos").

Los sistemas de control de la SUNAT no están diseñados para sancionar. Desde el 2021 y actualmente en el caso de los contribuyentes del Nuevo RUS no se les aplica sanción alguna por no presentar las

24 "La discrecionalidad de la facultad sancionadora otorga un margen de actuación libre a la Administración Tributaria, para la adopción de decisiones basadas en el uso de criterios distintos a los estrictamente jurídicos, tales como juicios de oportunidad o conveniencia, aspectos políticos, técnicos, económicos, sociales o de mera organización administrativa. Así la discrecionalidad permite a la Administración Tributaria, sancionar aquellas conductas que, según el contexto en que se hayan producido, merezcan una sanción que desalienten el incumplimiento o incremente el nivel de cumplimiento actual, y por el contrario, abstenerse de hacerlo, en los supuestos en que por el contexto no sea adecuado u oportuno sancionar (juicio de conveniencia). Véase *en* GARCIA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ T.R., Curso de Derecho Administrativo. Vol. I. 15° Edición. Thomson. Civitas. Navarra. 2011. p.480.

declaraciones en tanto subsanen su infracción[25].

Asimismo, los contribuyentes con ingresos hasta 150 UIT (microempresas) tienen una rebaja de hasta el 100% (en aplicación del régimen de gradualidad señalado en el artículo 166 del Código Tributario) en los casos que no presentaron su declaración tributaria y subsanan la infracción[26]; y en el caso de las demás infracciones, desde el 2007, tienen una rebaja de hasta el 90% de las sanciones[27].

Adicionalmente la autógrafa omite regular qué pasará en caso el sujeto no asista al curso de capacitación y deba aplicarse la sanción establecida en el Código Tributario, es decir, si se aplicaría o no sobre esta sanción el régimen de gradualidad. Sin perjuicio de la omisión antes mencionada, cabe hacer notar que de establecerse la aplicación del Régimen de Gradualidad se lograría, en aquellos casos en que se exija la subsanación, que el sujeto corrija su comportamiento, sin embargo, el hecho de que tuviera la posibilidad de no ser sancionado asistiendo solamente al curso, evidencia no sólo un trato desigual, sino que la propuesta contenida en el texto de la Autógrafa mina la facultad concedida a la SUNAT por el artículo 166 del Código Tributario sin sustento alguno, vinculado al principio de razonabilidad y estableciendo un trato diferenciado respecto de las otras administraciones tributarias igualmente carente de sustento.

Sobre la labor preventiva que realiza la SUNAT

9. Si bien conforme al artículo 61 del Código Tributario, la SUNAT puede fiscalizar o verificar la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario, dicha facultad se ejerce en forma discrecional de acuerdo con lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del citado código.

En atención a ello, la Autógrafa no toma en cuenta que la SUNAT para fomentar el cumplimiento realiza labores de control notificando a los administrados, cartas inductivas, esquelas, requerimientos y otros actos, a fin de persuadirlos de no cometer o subsanar voluntariamente inconsistencias u omisiones detectadas por la Administración Tributaria[28].

En consecuencia, existen mecanismos para que el contribuyente regularice su omisión o incumplimiento y sea exceptuado de la aplicación de una sanción, en caso de regularizar voluntariamente la omisión antes de cualquier notificación, gozando así de una rebaja del 100%.

Adicionalmente, de acuerdo con el artículo 84 del Código Tributario, la Administración Tributaria brinda orientación, información verbal, educación y asistencia al contribuyente. En el caso de la SUNAT dicha labor es amplia y permanente sobre todo para aquellos que forman parte del segmento microempresa.

Así tenemos que la SUNAT cuenta con diversos mecanismos para orientar y capacitar a todos los contribuyentes antes de sancionar:

- Cuenta con más de 80 centros de servicios,
- Realiza más de 3 millones de trámites y atención de consultas al año,
- Emite más de 1 millón de alertas mensualmente,
- Realiza más de 200 acciones inductivas,

25 Según lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos N° 00012-2021-SUNAT/700000

26 Según lo señalado en la Resolución de Superintendencia N° 078-2021/SUNAT

27 En aplicación de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT

28 Las acciones inductivas son un procedimiento mediante el cual la Administración Tributaria comunica al contribuyente que ha detectado la existencia de una o varias diferencias entre la información proporcionada por el propio contribuyente a través de sus declaraciones presentadas y aquella que ha sido remitida por terceros (clientes, proveedores, notarios, entidades del Estado, entre otros). Se caracteriza por tener un alcance y tiempo limitados, y su principal objetivo es el cumplimiento de obligaciones tributarias y la regularización voluntaria de los contribuyentes. http://contenido.app.sunat.gob.pe/insc/Acciones+de+Fiscalizacion/Procedimiento+de+Acciones+Inductivas+para+el+Contribuyente-V6.pdf

- Convoca a más de 500 charlas educativas[29] por año presenciales y virtuales[30], y
- Atiende a los contribuyentes 24 horas x 7días a través de sus canales virtuales, todo esto con la finalidad de asistir, orientar y educar a los contribuyentes de modo que se prevengan infracciones y sanciones[31].

Sobre la Autógrafa y su afectación al principio de igualdad

10. Constitucionalmente se conmina a los ciudadanos a contribuir con el sostenimiento de las cargas públicas a través de tributos, imposición que está supeditada a la observancia de principios rectores en materia tributaria como los de principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona.

Siguiendo esta línea, establecido jurídicamente el supuesto, que una vez acaecido origina la obligación tributaria, todos quienes se encuentren subsumidos en aquél, deberán asumirla, sin embargo, a falta de pago voluntario o fuera de las condiciones explicitadas normativamente, entra en escena el régimen sancionatorio tributario, como instrumento disuasivo para promover el pago del tributo.

Las obligaciones tributarias forman parte de los deberes de solidaridad en el marco del Estado Social de Derecho, por tanto, se busca lograr el cumplimiento de estas pues coadyuvan a la recaudación de ingresos por parte del Estado y por ello no pueden estar protegidos con sanciones que resulten "irrelevantes o irracionales" pues sino se desnaturaliza la represión de toda sanción y, por el contrario, se configura una injusticia frente aquellos otros bienes que sí son protegidos con altas penas. Además, se genera, un trato desigual con aquellos sujetos que sí cumplen diligentemente sus obligaciones y de manera oportuna.

En esa línea, no se encuentra conforme el alcance de la Autógrafa puesto que no debería comprenderse tratamiento especial alguno para todas las infracciones del Código Tributario. Nótese que aún bajo lo dispuesto en el artículo 59° de la Constitución Política, hacer una diferencia en cómo se sancionan conductas especialmente graves solo porque el infractor sea una microempresa infringiría el artículo 103° que es el que permite la generación de normas especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no la diferencia de personas.

Sobre otras observaciones a la Autógrafa

11. La Autógrafa omite señalar qué debe entenderse por primera infracción cometida o detectada. Asimismo, omite señalar qué debe entenderse por "ventas" y cuál es el año que debe considerarse: el año anterior computado de enero a diciembre o el año anterior considerando doce meses computados desde el mes anterior a la comisión o detección de la infracción; y dependiendo de lo anterior no se determina la UIT vigente que debe considerarse.

La propuesta no garantiza una mejora en el cumplimiento tributario. Cabe recordar que el sistema tributario se aplica sobre una economía con altos niveles de informalidad, y con ella la existencia de incumplimiento tributario generalizado[32].

En ese sentido, el diseño de las infracciones y sanciones son parte de un conjunto de herramientas de control que buscan:

- Desincentivar la evasión y elusión tributaria.
- Cautelar el cumplimiento tributario.

29 https://cultura.sunat.gob.pe/noticias

30 La SUNAT brinda capacitaciones a través de charlas presenciales o virtuales en diferentes temáticas, tanto a nivel de colegios, universidades como a personas en general, incluyendo a aquellas personas que inician actividades empresariales o emprendimientos. Véase: https://charlas.sunat.gob.pe/

31 https://orientacion.sunat.gob.pe/1093-canales-de-atencion

32 En relación con el cumplimiento tributario de las MYPE, cabe indicar que es el segmento de contribuyentes donde mayor incumplimiento tributario existe; la generalización de este comportamiento se traduce en una menor recaudación y se evidencia en un nivel de incumplimiento en el año 2022 de 30,3% en el IGV y de 40.5% en el impuesto a la renta.

- Reducir la competencia desleal entre contribuyentes proveniente de la evasión tributaria.

La Autógrafa prevé incorrectamente la realización de cursos o talleres "como sanciones" en el marco de las funciones de administración y fiscalización de la SUNAT.

Conforme al Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, esta tiene como finalidad primordial administrar los tributos del gobierno nacional y los conceptos tributarios y no tributarios que le encarguen por Ley[33] o de acuerdo a los convenios interinstitucionales que se celebren, proporcionando los recursos requeridos para la solvencia fiscal y la estabilidad macroeconómica; asegurando la correcta aplicación de la normatividad que regula la materia y combatiendo los delitos tributarios y aduaneros conforme a sus atribuciones. En consecuencia, siendo la finalidad primordial la de administrar los tributos y conceptos que se le encomienden, no cabe que se impartan cursos en el ejercicio de dicha facultad. Más aún si en esta no interviene ningún administrado.

En cuanto a la aplicación de cursos en el ejercicio de la facultad de fiscalización, como se ha referido anteriormente, la potestad de fiscalizar tiene una finalidad "preventiva" pues está orientado únicamente al control de la correcta determinación de la obligación tributaria En tanto el procedimiento sancionador tiene carácter represivo que se ejerce frente a la comisión de infracciones tributarias. Por lo cual debe aplicarse una sanción (multa, clausura u otro) ante su detección o comisión de infracción.

En tal sentido, no es factible que se apliquen sanciones en los procedimientos de fiscalización. Pues en estos la Administración Tributaria verifica o fiscaliza la correcta determinación de la obligación tributaria. Y en caso detecte inconsistencias, datos falsos u omisiones, dejará constancia de ello en los resultados del requerimiento levantado durante el procedimiento de fiscalización, pero será con posterioridad que se dé inicio al procedimiento sancionador con la emisión de la Resolución de Multa o acto administrativo que detalle la infracción cometida, la sanción aplicable y monto de esta, para que el contribuyente, de corresponder, pueda ejercer su derecho de defensa (impugnar) o pagarla.

Debe señalarse además que la propuesta busca favorecer a la micro empresa con ventas anuales hasta 150 UIT; sin embargo, en esta categorización están incluidas el 92,8% de los contribuyentes del Perú, con lo cual se está diezmando el sistema de control de casi la totalidad de empresas en el país.

No se entiende a qué se refiere la tercera disposición complementaria final de la Autógrafa cuando alude a que en caso de que la microempresa cometa simultáneamente más de una infracción del mismo tipo, según lo señalado en el artículo 172 del Código Tributario, los cursos de capacitación aplicarán a la sanción <u>más grave u onerosa</u>. Para otra u otras infracciones, se aplicarán las sanciones vigentes.

Nótese que las conductas tipificadas como infracciones en los artículos 173 al 178 del Código Tributario aluden a incumplimiento de obligaciones de distinta naturaleza; por lo que, es posible que los administrados puedan incurrir en distintos supuestos infractores.

Adicionalmente, el Código Tributario no prevé una calificación de sanciones más graves, menos graves, leves, etc. Por lo que resultaría inaplicable esta disposición.

El adjetivo "grave" solo se utiliza cuando se regula la responsabilidad solidaria por negligencia grave y el término "onerosa" se utiliza en relación con la deuda de "recuperación onerosa"; y, de otro lado, si bien el texto de la autógrafa ya no alude a los cursos de capacitación como sanciones positivas, al mencionar la aplicación de la sanción más grave u onerosa, pareciera referirse a principios de la potestad sancionadora o en todo caso, haber tomado como referencia el texto original del artículo 171 del Código Tributario que señalaba que cuando por un mismo hecho se incurría en más de una

33 El artículo 50 del Código Tributario también prevé que la SUNAT es competente para la administración de tributos internos y de los derechos arancelarios, así como para la realización de las actuaciones y procedimientos que corresponda llevar a cabo a efecto de prestar y solicitar la asistencia administrativa mutua en materia tributaria.

infracción, se debía aplicar la sanción más grave.

Sin embargo, el referido artículo fue modificado, a partir del 1 de abril de 2007, por el Decreto Legislativo N.° 981[34] para señalar que la administración tributaria ejerce su facultad de imponer sanciones de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, *non bis in idem*, proporcionalidad, no concurrencia de infracciones, y otros principios aplicables.

A su vez, el principio de no concurrencia de infracciones o concurso de infracciones, conforme al numeral 6 del artículo 230 de la Ley del Procedimiento Administrativo General[35], esta referido a cuando una misma conducta califique como más de una infracción, supuesto en el cual se aplica la sanción prevista para la infracción de mayor gravedad, sin perjuicio de que puedan exigirse las demás responsabilidades que establezcan las leyes.

Nótese, por tanto, que lo determinante es establecer qué infracción es más grave ya que por el indicado principio esta subsumirá a la otra, siendo que la infracción "menos grave" ya no es sancionada.

En ese sentido, no se entiende lo propuesto en la tercera disposición complementaria final bajo comentario, ya que incluso de presentarse la situación de que una misma conducta dé lugar a más de una infracción, conforme a lo dispuesto en el Código Tributario, la que se considere menos grave no es pasible de sanción conforme al principio antes descrito.

La cuarta disposición complementaria final del texto de la autógrafa establece que el Poder Ejecutivo, mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas, dicta las disposiciones adicionales necesarias para la aplicación de lo dispuesto en él, en un plazo de 90 días calendario, computado desde la entrada en vigor de la ley que se propone aprobar. De ello se desprenden dificultades para la aplicación de lo establecido en la Autógrafa, en el sentido si se aplica respecto de todas las infracciones cometidas y detectadas a la fecha de entrada en vigor de la ley, pero respecto de las cuales no se hubiera notificado sanción de multa o cierre alguna a dicha fecha o a la fecha de entrada en vigor de las normas reglamentarias. Esto último en el entendido que la Autógrafa, conforme a lo que fluye de lo indicado en su texto, parte del presupuesto que no es una norma autoaplicativa, sino que es necesaria su reglamentación.

Sobre el particular cabe destacar, que el texto de la autógrafa tampoco establece cómo es que se determina el límite de 150 UIT para efecto de la aplicación de lo dispuesto en él, en alguna de las fechas a que se refiere al párrafo anterior o cualquier otra fecha que se pretendiera colocar para definir la aplicación en el tiempo de lo propuesto.

Si bien el texto de la autógrafa adiciona a las excepciones a la aplicación de los cursos de capacitación a las microempresas que tengan como titular o socios a personas que hubieran sido condenadas por delitos aduaneros, omite establecer qué sucede con las personas jurídicas, cuyos representantes, por haber actuado en calidad de tales, tengan sentencia condenatoria consentida o ejecutoriada por delito tributario o aduanero.

Asimismo, se omite indicar si basta con que alguna vez el titular, socio o de adicionarse, el representante, hubieran tenido sentencia consentida o ejecutoriada o si esta debe estar vigente a la fecha de comisión o detección de la infracción.

Sobre el Costo – Beneficio de la Autógrafa

12. No se adjunta un estudio económico que permita relacionar directamente la incorporación de los cursos de capacitación en nuestro sistema tributario, con el incremento de la formalización, recaudación o en el dinamismo de la economía del país.

34 Publicado el 15.3.2007.
35 Ley N.° 27444, publicada el 11.4.2001 y cuyo TUO ha sido aprobado por el Decreto Supremo N.° 004-2019-JUS, publicado el 25.1.2019.

Según estimaciones propias, la propuesta reduciría en S/ 440 millones mensuales la recaudación por sanciones, multas y el riesgo del no pago de impuestos considerando un umbral de 150 UIT. Sin embargo, esta menor recaudación en sanciones no es el costo más importante; el mayor efecto negativo será indirecto, proveniente del cambio de comportamiento del contribuyente, es decir, el mayor incumplimiento tributario que la propuesta incentiva, y la menor recaudación proveniente de los efectos de dicho comportamiento.

Cabe señalar que en el 2022 el incumplimiento tributario del impuesto renta y del IGV es de 40,5 % y 30,3%, respectivamente. El incremento de un solo punto porcentual de incumplimiento de estos impuestos tendría efectos sobre la recaudación de S/1 788 millones anuales.

Sobre la sección IV del Dictamen: "ANALISIS DE LA PROPUESTA"

13. En la sección "IV. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA" del Dictamen aprobado por la Comisión de la Producción, Micro y Pequeña Empresa y Cooperativas (ver páginas 21 al 25) se desarrolla el análisis técnico de la propuesta legislativa y el análisis de las opiniones recibidas. En esta sección del presente informe, se analizan los principales argumentos expuestos en la referida sección del Dictamen.

En los siguientes cuadros se presentan algunos comentarios y observaciones adicionales relacionándolas, o en respuesta, a las principales consideraciones que sustentan la propuesta de Ley, que consideran los argumentos señalados en el Dictamen. El análisis ha sido separado en 2 cuadros:

1. En el primero referido al análisis técnico de la propuesta legislativa, en el cual se señala la importancia de "promover la capacitación como medio preventivo de fiscalización, a través del establecimiento obligatorio de "Talleres de Capacitación" para aquellas Micro y Pequeñas empresas reguladas de conformidad con el artículo 11 de la Ley 30056 Ley que modifica diversas leyes para facilitar la inversión, impulsar el desarrollo productivo y el crecimiento empresarial", y
2. En el segundo referido al análisis de las opiniones recibidas que se presenta en el Dictamen.

Comentarios y observaciones al análisis técnico de la propuesta legislativa, que se presenta en el Dictamen (págs. 21 y 22):

Argumentos del Dictamen	Comentarios y observaciones
Según la tesis "La Informalidad y La Evasión Tributaria en los Comerciantes del Mercado Modelo Caja de Agua San Juan de Lurigancho 2020" elaborada por Baldeón Galarza (2021)36, 2 son las razones principales del incumplimiento de las obligaciones tributarias de los comerciantes: 1. "Falta de cultura tributaria y la poca información que les brinda la SUNAT para su emisión de su registro único del contribuyente RUC (no tienen orientación de cómo	Sobre las razones principales del incumplimiento tributario, en la referida tesis se define "**Cultura tributaria**": Es una conducta que se manifiesta atreves del cumplimiento de los deberes tributarios en base a la razón, la confianza y los valores." (pág. 34 de la tesis), es decir, dicho término **no está referido a una falta de capacitación u orientación sobre las normas tributarias**, sino al grado de conciencia que tienen los miembros de una sociedad sobre la importancia de contribuir al financiamiento del Estado y el desarrollo del país a través del pago de impuestos. Cuando dicha cultura está presente, los ciudadanos cumplen con sus obligaciones tributarias de manera voluntaria, sin necesidad de coerción, y si es que necesitan capacitación sobre algún tema tributario serán lo suficientemente diligentes para buscar la orientación que les permita cumplir con dichas obligaciones. Entre los argumentos del Dictamen referidos a la tesis, se ha omitido

36 https://repositorio.upla.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12848/2524/T0372021%20N%c2%b0%20de%20dni%2041650779%20TLA%20INFORMALIDAD%20Y%20LA%20EVASION%20TRIBUTARIA%20EN%20LOS%20COMERCIANTES%20DEL%20MERCADO%20MODELO%20CAJA%20DE%20AGUA%20SAN%20JUAN%20DE%20LURIGANCHO%202020.pdf?sequence=1&isAllowed=y

realizarlo)" 2. Falta de ética y transparencia de los funcionarios públicos electos. (ver página 21 del Dictamen)	que la principal omisión tributaria de los comerciantes encuestados es la no inscripción en el RUC, la cual conlleva que no se emitan comprobantes de pago tributariamente válidos, ni se declaren ni paguen los tributos. Además, dicha omisión de inscribirse en el RUC es porque deciden permanecer en la informalidad, es decir, no se debería a una falta de orientación o capacitación en temas tributarios. En las conclusiones de la tesis se afirma que: ✓ "Se determinó que los comerciantes no cuentan con el registro único de contribuyentes (RUC)... de los 136 comerciantes todos como muestra el 85% no cuentan con Ruc..." (pág. 99 de la tesis). ✓ "...por no ver el incentivo para la formalización deciden permanecer en la informalidad lo que implica que el 78% no entregue comprobantes de pago..." ✓ "... de los 136 comerciantes, 77% percibe falta de transparencia en la gestión pública, donde el 86% opina que existen servicios públicos deficientes ocasionados por el mal manejo de los recursos del Estado... es decir cuanto mayor sea la Percepción de falta de transparencia en la gestión pública será mayor el incumplimiento tributario relacionándose con la Omisión parcial o total del pago de sus tributos". Asimismo, a la pregunta "¿Cuenta Usted con el Registro Único de Contribuyentes (RUC)" La interpretación de las respuestas señala que "... el 58.1% no tienen RUC y están totalmente en desacuerdo en Inscribirse en el Registro único de contribuyentes RUC, el 27.2% se encuentra "En desacuerdo", 8.1% "Ni de acuerdo ni en desacuerdo", desconocen los procedimientos y el funcionamiento, el 2.9% están de acuerdo y cuentan con RUC, pero no lo utilizan por falta de cultura tributaria, el 3.7% está totalmente de acuerdo y mencionan que cuentan con RUC." Dichas respuestas denotan que, la mayoría de los comerciantes de la muestra, **no se inscriben en el RUC por falta de orientación o capacitación, sino simplemente porque están en desacuerdo con inscribirse**. Si alguien desea inscribirse existen muchos medios al alcance de los comerciantes para obtener la información necesaria para hacerlo.
"La Comisión considera que promover la capacitación como método preventivo constituirá un factor importante para las Micro y Pequeñas empresas en fomentar el sentido de cooperación del ciudadano con el Estado, teniendo como resultado el cumplimiento oportuno y correcto de sus obligaciones tributarias" (pág. 22)	Si bien es cierto la orientación y capacitación puede ayudar a mejorar el cumplimiento tributario, en una economía con altos niveles de informalidad e incumplimiento tributario, en términos de la referida tesis; así como con falta de cultura tributaria, dicha capacitación no asegura el cumplimiento tributario voluntario, tal como se aprecia en el muy bajo nivel de cumplimiento existente entre los comerciantes encuestados. Es por ello, que la actual estrategia para fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales involucra una combinación equilibrada de: i) orientación y educación tributaria, con ii) sanciones acompañadas de regímenes de gradualidad y de discrecionalidad en la aplicación de las sanciones. El fomento del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias en el referido contexto económico exige una combinación entre orientación y aplicación de sanciones, que eleven el nivel de riesgo percibido de detección y sanción del incumplimiento tributario, para fomentar el cumplimiento voluntario.

Comentarios y observaciones al análisis de las opiniones recibidas, que se presenta en el Dictamen (págs. 22 al 24):

Argumentos del Dictamen	Comentarios y observaciones
"La comisión considera que seguir insistiendo en sanciones sin un proceso de educación obligatoria "Talleres de capacitación" es condenar al informalismo, que ya tiene cifras de incremento de la informalidad alarmantes, así que las supuestas perdidas de recaudación serán temporales, ya que esta nueva estrategia lo que busca es que las MYPES se mantengan en el sistema formal y se incremente el número de aportantes." (pág. 23)	Como se ha mencionado anteriormente, la orientación y capacitación pueden ayudar a mejorar el cumplimiento tributario, sin embargo, en una economía con altos niveles de informalidad, incumplimiento tributario y falta de cultura tributaria, dicha capacitación no asegura el cumplimiento tributario voluntario. Cabe indicar que la tesis a la que hace referencia el Dictamen, para explicar el incumplimiento tributario se refiere a una falta de "cultura tributaria", que -como se ha señalado anteriormente- es diferente a una orientación o capacitación, como los "talleres de capacitación" de la propuesta. Asimismo, cabe señalar que, tanto la orientación como la capacitación sobre obligaciones tributarias se encuentra disponible de manera generalizada, tanto de forma presencial como virtualmente (la SUNAT brinda una serie de canales y medios para proporcionarla. También existen otras múltiples fuentes muchas disponibles a través del internet a las que se puede acceder con los teléfono móviles que son de uso cotidiano por la mayor parte de la población), y en ese sentido, para un contribuyente que desee cumplir con dichas obligaciones, la falta de información no debería ser un obstáculo que impida cumplir con ellas.
Las opiniones en contra de la propuesta efectuadas por PRODUCE y por el MEF, se basan en "la premisa: 'puesto que la medida de talleres de capacitación no constituye en sí misma una sanción administrativa', al respecto la comisión debe señalar dos argumentos para rebatir esta apreciación:" a) Por mandato constitucional las MYPES tienen un tratamiento especial, son emprendimientos personales o familiares, que no conocen todas las normas tributarias, "por lo que cumplir con la formalidad sin la debida orientación los hace muchas veces incurrir en infracciones, situación que se debe corregir, pero buscando mecanismos de educación, más que de sanción" b) "La Comisión considera que la propuesta legislativa, plantea una nueva estrategia para sancionar, una sanción positiva, esto es estimular a los ciudadanos para que aumenten los comportamientos socialmente valiosos, el cual se logra cuando el individuo es debidamente capacitado, educado y entrenado para cumplir con sus obligaciones	La oposición a la propuesta, si bien es cierto considera en su análisis a la referida premisa; se fundamenta en otras consideraciones, tales como: ✓ Además de la falta de conciencia o "cultura tributaria", la economía peruana se caracteriza por altos niveles de informalidad e incumplimiento tributario. Considerando dicho contexto económico, y que las Administraciones Tributarias no pueden supervisar cada operación gravada que se realice en la economía, dependen del cumplimiento voluntario de cada uno de los millones de contribuyentes, el cual se basa en mantener una alta percepción de riesgo de detección y sanción. ✓ Para mantener una alta percepción de riesgo se deben implementar sanciones efectivas que disuadan el incumplimiento tributario. Si los contribuyentes perciben que las sanciones son inefectivas o que la probabilidad de ser detectados es baja, no cumplirán con sus obligaciones. ✓ La propuesta de aplicación generalizada de cursos de capacitación, en lugar de sancionar ante la primera infracción detectada por la SUNAT, reducirá significativamente el control y la probabilidad de recibir sanciones efectivas, lo que aumentará el incumplimiento tributario y afectará la recaudación de todos los tributos. ✓ La propuesta reduce la percepción de riesgo de los contribuyentes, puesto que podrán infringir las normas tributarias, con la seguridad (sin riesgo) de que cuando sea detectado -si es que es detectado- su incumplimiento tributario no será sancionado, lo cual afectará la percepción de riesgo, el cumplimiento voluntario y por ende los ingresos tributarios. ✓ Por la existencia de múltiples fuentes de información gratuitas y de muy fácil acceso, la falta de orientación o capacitación en temas tributaros, no debería impedir que un contribuyente que realmente desee cumplir con sus obligaciones tributarias pueda hacerlo. ✓ Asimismo, cabe indicar que, aunque el sistema tributario puede ser muy complejo, no lo es para los regímenes diseñados para contribuyentes de menor tamaño Además, se debe tener en cuenta que las más básicas y principales obligaciones tributarias que debe cumplir un

tributarias."	contribuyente son bastante simples y sencillas de cumplir, básicamente consisten en: 1. Inscribirse en el RUC 2. Emitir comprobantes de pago 3. Declarar sus impuestos 4. Pagar sus impuestos ✓ Finalmente, cabe señalar que, la actual estrategia para fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que lleva a cabo la Administración Tributaria involucra una combinación equilibrada de: i) orientación y educación tributaria, con ii) sanciones acompañadas de regímenes de gradualidad y de discrecionalidad en la aplicación de las sanciones. Sobre los argumentos para rebatir la premisa que "la medida de talleres de capacitación no constituye en sí misma una sanción administrativa", cabe indicar que: a) La actual estrategia para fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la MYPES involucra una combinación equilibrada de: i) orientación y educación tributaria, con ii) sanciones acompañadas de regímenes de gradualidad y de discrecionalidad que las adecúan a las MYPES. Además de la existencia de regímenes simplificados y/o especiales que involucran menos o más simples obligaciones formales y sustanciales. Como se ha mencionado anteriormente, podría existir una falta de orientación y/o educación; sin embargo, para un contribuyente diligente y que quiera cumplir con sus obligaciones tributarias -las más básicas como la inscripción, emisión de comprobantes, presentación de la declaración y pago- existen múltiples medios para acceder a las múltiples fuentes de información, y a tan bajo costo como podría ser hacerlo a través de un teléfono móvil. b) Si bien es cierto estamos de acuerdo con el objetivo de mejorar el cumplimiento tributario, el medio para lograrlo no es la propuesta legislativa, la cual presupone que es la falta de capacitaciones lo que impediría que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones. Al respecto, sobre la propuesta legislativa, en una economía con altos niveles de informalidad, se afecta la percepción de riesgo, con ello se incentiva el incumplimiento tributario, y se desincentiva el cumplimiento tributario voluntario, impactando negativamente sobre la recaudación. Sobre la falta de capacitaciones, como se ha señalado, existen muchos medios para capacitarse, medios que son accesibles y gratuitos o de bajo costo, y a pesar de ello muchos contribuyentes no se deciden acceder a ellos para cumplir con sus obligaciones. **En ese sentido la propuesta carecería de eficacia al incentivar el incumplimiento tributario y con ello afectar la percepción de riesgo y el cumplimiento voluntario, por lo que cabe evaluar otros instrumentos más eficaces y/o eficientes para lograr los objetivos planteados en la propuesta legislativa, o que tengan menos efectos negativos.**

Riesgo de incumplimiento de las reglas fiscales

14. Considerando lo señalado en las observaciones precedentes, se advierte que la menor recaudación fiscal que genera la mencionada Autógrafa pondría en riesgo el cumplimiento de reglas fiscales establecidas en el Decreto Legislativo N° 1276, Decreto Legislativo que aprueba el Marco de la Responsabilidad y Transparencia Fiscal del Sector Público No Financiero (y normas modificatorias y complementarias), así como el sostenimiento de las cuentas fiscales en el mediano plazo. Por otro lado, el costo fiscal de la Autógrafa (S/ 6 mil millones de menores ingresos anuales) es equivalente a 66% del presupuesto de inversión en educación, cerca del 41% del presupuesto de previsión social, y casi el 37% del presupuesto de orden público y seguridad. Asimismo, estos menores ingresos ponen en riesgo el financiamiento de programas sociales prioritarios para el país, al ser equivalente a más de 22 veces el presupuesto del programa Contigo; cerca de 10 veces el presupuesto de Juntos y Pensión 65; y casi 3 veces el presupuesto de Qali Warma.

Por las razones expuestas, se observa la Autógrafa de Ley, en aplicación del artículo 108 de la Constitución Política del Perú.

Atentamente,

DINA ERCILIA BOLUARTE ZEGARRA
Presidenta de la República

GUSTAVO LINO ADRIANZÉN OLAYA
Presidente del Consejo de Ministros

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA;

Ha dado la Ley siguiente:

LEY QUE MODIFICA EL DECRETO LEGISLATIVO 816, CÓDIGO TRIBUTARIO, A FIN DE ESTABLECER CURSOS DE CAPACITACIÓN COMO MEDIDA PREVENTIVA PARA LAS MICROEMPRESAS EN EL MARCO DE LA POTESTAD SANCIONADORA DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT)

Artículo único. Modificación de los artículos 165 y 180 del Decreto Legislativo 816, Código Tributario

Se modifican los artículos 165 y 180 del Decreto Legislativo 816, Código Tributario, en los términos siguientes:

"Artículo 165. 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. También procede la exigencia obligatoria de asistencia a cursos de capacitación como medida preventiva en los supuestos y con las condiciones establecidas en el artículo 180 del presente Código.

En la función de administración, fiscalización y control del cumplimiento de obligaciones tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y 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.

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.

En la función de administración, fiscalización y control por incumplimiento de obligaciones tributarias de las microempresas, cuyas ventas anuales sean hasta ciento cincuenta unidades impositivas tributarias (150 UIT), e independientemente del régimen tributario en el que se encuentren, ante la primera infracción cometida o detectada por la SUNAT corresponde aplicar, con antelación a la aplicación de la sanción correspondiente, la obligación de asistir a un curso de capacitación, como medida preventiva, la que procede una sola vez por cada tipo de infracción tributaria establecida en el artículo 172 del presente Código.

Corresponde a la SUNAT llevar a cabo cursos de capacitación relacionados a las infracciones tributarias que se originan por el incumplimiento de las obligaciones contenidas en el artículo 172 del presente Código.

Este curso de capacitación supone una medida preventiva llevada a cabo por la SUNAT en el marco de su potestad sancionadora. La impartición de dicha capacitación se realiza por cualquier medio; asimismo, se procede a la entrega de material instructivo que explique el tipo de infracción y de todo otro mecanismo educativo idóneo.

No procede la aplicación de medidas preventivas a las microempresas que tengan como titular o socios a personas que hubieran sido condenadas por delitos tributarios y aduaneros.

Las multas se podrán determinar en función:

a) UIT: La Unidad Impositiva Tributaria vigente a la fecha en que se cometió la infracción y cuando no sea posible establecerla, la que se

encontrara vigente a la fecha en que la Administración detectó la infracción.

b) IN: Total de Ventas Netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable.

Para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el Régimen General y aquellos del Régimen MYPE Tributario se considerará la información contenida en los campos o casillas de la Declaración Jurada Anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de Ventas Netas y/o Ingresos por Servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

Para el caso de los deudores tributarios acogidos al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, el IN resultará del acumulado de la información contenida en los campos o casillas de ingresos netos declarados en las declaraciones mensuales presentadas por dichos sujetos durante el ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda.

Para el caso de personas naturales que perciban rentas de primera y/o segunda y/o cuarta y/o quinta categoría y/o renta de fuente extranjera, el IN será el resultado de acumular la información contenida en los campos o casillas de rentas netas de cada una de dichas rentas que se encuentran en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según sea el caso.

Si la comisión o detección de las infracciones ocurre antes de la presentación o vencimiento de la Declaración Jurada Anual, la sanción se calculará en función a la Declaración Jurada Anual del ejercicio precedente al anterior.

Cuando el deudor tributario haya presentado la Declaración Jurada Anual o declaraciones juradas mensuales, pero no consigne o declare cero en los campos o casillas de Ventas Netas y/o Ingresos por Servicios y otros ingresos gravables y no gravables o rentas netas o ingresos netos; o cuando no se encuentra obligado a presentar la Declaración Jurada Anual o las declaraciones mensuales; o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio en que se cometió o detectó la infracción, o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio anterior y no hubiera vencido el plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual; o cuando se trate de sujetos que no generan ingresos e incumplen con las obligaciones vinculadas a la asistencia administrativa mutua en materia tributaria; se aplicará una multa equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la UIT, con excepción del incumplimiento de obligaciones relacionadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código, en cuyo caso se aplicará:

i) Para las infracciones sancionadas con el 0,6% de los IN conforme a las Tablas de Infracciones y Sanciones: Una multa equivalente al dos por ciento (2%) del monto consignado en la casilla total patrimonio de la Declaración Jurada Anual correspondiente al ejercicio anterior, o en su defecto, una multa equivalente al uno por ciento (1%) del monto consignado en la casilla Activos Netos de la Declaración Jurada Anual correspondiente al ejercicio anterior, las cuales no podrán ser menor de 5 UIT ni mayor a las 50 UIT. De haberse consignado cero o no haberse consignado monto alguno en dichas casillas, se aplicará una multa equivalente a 5 UIT.

ii) Para las infracciones sancionadas con el 0,3% de los IN conforme a las Tablas de Infracciones y Sanciones: Una multa equivalente al uno por ciento (1%) del monto consignado en la casilla total patrimonio de la Declaración Jurada Anual correspondiente al

ejercicio anterior, o en su defecto, una multa equivalente al medio por ciento (0,5%) del monto consignado en la casilla Activos Netos de la Declaración Jurada Anual correspondiente al ejercicio anterior, las cuales no podrán ser menor de 3 UIT ni mayor a las 25 UIT. De haberse consignado cero o no haberse consignado monto alguno en dichas casillas, se aplicará una multa equivalente a 3 UIT.

Para el cálculo del IN en el caso de los deudores tributarios que en el ejercicio anterior o precedente al anterior se hubieran encontrado en más de un régimen tributario, se considerará el total acumulado de los montos señalados en el segundo y tercer párrafo del presente inciso que correspondería a cada régimen en el que se encontró o se encuentre, respectivamente, el sujeto del impuesto. Si el deudor tributario se hubiera encontrado acogido al Nuevo RUS, se sumará al total acumulado, el límite máximo de los ingresos brutos mensuales de cada categoría por el número de meses correspondiente.

Cuando el deudor tributario sea omiso a la presentación de la Declaración Jurada Anual o de dos o más declaraciones juradas mensuales para los acogidos al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, se aplicará una multa correspondiente al ochenta por ciento (80 %) de la UIT.

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.

d) El tributo omitido, no retenido o no percibido, no pagado, el monto aumentado indebidamente y otros conceptos que se tomen como referencia.

e) El monto no entregado".

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

PRIMERA. Tutoriales

La SUNAT incorporará en su página web tutoriales por cada tipo de infracción establecida en el artículo 172 del Código Tributario para el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias.

SEGUNDA. Sanción por incumplimiento

La inasistencia a los cursos de capacitación dará lugar a la aplicación de la sanción prevista en el Código Tributario para la infracción correspondiente.

TERCERA. Infracciones simultáneas

En caso de que la microempresa cometa simultáneamente más de una infracción del mismo tipo según lo señalado en el artículo 172 del Código Tributario, los cursos de capacitación se aplicarán a la sanción más grave u onerosa. Para otra u otras infracciones, se aplicarán las sanciones vigentes.

CUARTA. Normas adicionales

El Poder Ejecutivo, mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas, dictará las normas adicionales necesarias para la aplicación de la presente ley en un plazo máximo de noventa días calendario, contados a partir de su entrada en vigor.

Comuníquese a la señora Presidenta de la República para su promulgación.

En Lima, al primer día del mes de julio de dos mil veinticuatro.

ALEJANDRO SOTO REYES
Presidente del Congreso de la República

ARTURO ALEGRÍA GARCÍA
Primer Vicepresidente del Congreso de la República

A LA SEÑORA PRESIDENTA DE LA REPÚBLICA