

## ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2004-22

**TEMA :** DILUCIDAR SI RESULTA DE APLICACIÓN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 170º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EN LOS CASOS EN QUE SE APlica LA MULTA EMITIDA POR DECLARAR CIFRAS O DATOS FALSOS EN LAS DECLARACIONES DE APORTACIONES A ESSALUD EN QUE EL CONTRIBUYENTE HA DEDUCIDO COMO CRÉDITO DE APORTACIONES UN MONTO QUE NO SE ENCUENTRA SUSTENTADO EN EL PAGO DE LA RETRIBUCIÓN A LA EPS POR EL PERÍODO MATERIA DE DECLARACIÓN.

**FECHA** : 3 de diciembre de 2004

**HORA** : 12:30 a.m.

**LUGAR** : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

<b>ASISTENTES</b>	: María Eugenia Caller F.    Mariella Casalino M.    Oswaldo Lozano B.
	Marina Zelaya V.    Renée Espinoza B.    Silvia León P.
	Juana Pinto de Aliaga.    José Manuel Arispe V.    Ada Flores T.
	Gabriela Márquez P.    Lourdes Chau Q.    Zoraida Olano S.
	Elizabeth Winstanley P.    Doris Muñoz G.

**NO ASISTENTES** : Marco Huamán S. (licencia: fecha de votación).  
Ana María Cogorno P. (descanso médico: fecha de suscripción del Acta).

### I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

### II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

*"No procede incluir en el Acuerdo de Sala Plena N° 2004-02 la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, toda vez que del tenor del segundo párrafo del artículo 54º del Decreto Supremo N° 009-97-SA, se desprende claramente que en el caso de mora en el pago de la retribución a la EPS la entidad empleadora no podrá hacer uso del crédito señalado en el artículo 15º de la Ley N° 26790".*

*El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano."*

**TEMA: DILUCIDAR SI RESULTA DE APLICACIÓN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 170º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EN LOS CASOS EN QUE SE APLICA LA MULTA EMITIDA POR DECLARAR CIFRAS O DATOS FALSOS EN LAS DECLARACIONES DE APORTACIONES A ESSALUD EN QUE EL CONTRIBUYENTE HA DEDUCIDO COMO CRÉDITO DE APORTACIONES UN MONTO QUE NO SE ENCUENTRA SUSTENTADO EN EL PAGO DE LA RETRIBUCIÓN A LA EPS POR EL PERÍODO MATERIA DE DECLARACIÓN.**

PROPIEDAD 1		PROPIEDAD 2		PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.	
Procede incluir en el Acuerdo de Sala Plena N° 2004-02 la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, toda vez que el tenor del artículo 15º de la Ley N° 26790 sustenta una duda razonable en su interpretación. En consecuencia, no procederá el cobro de intereses ni sanciones cuando el contribuyente hubiere deducido como crédito contra las Aportaciones de ESSALUD, el monto impago correspondiente a la retribución a la EPS.	Fundamento: ver propuesta 1 del informe.	No procede incluir en el Acuerdo de Sala Plena N° 2004-02 la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, toda vez que del tenor del segundo párrafo del artículo 54º del Decreto Supremo N° 009-97-SA, se desprende claramente que en el caso de mora en el pago de la retribución a la EPS la entidad empleadora no podrá hacer uso del crédito señalado en el artículo 15º de la Ley N° 26790.	Fundamento: ver propuesta 2 del informe.	PROPIEDAD 1 El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	PROPIEDAD 2 El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
<b>Vocales</b>					
Dra. Caller		X			X
Dra. Cogorno	X		X		
Dra. Casalino	X		X		
Dr. Lozano	X		X		
Dra. Zelaya		X			X
Dra. Espinoza		X			X
Dra. León		X	X		
Dra. Pinto		X	X		
Dr. Arispe		X	X		
Dra. Flores		X			X
Dra. Márquez		X			X
Dra. Chau		X	X		
Dra. Olano		X	X		
Dr. Huamán	(licencia)	(licencia)	(licencia)	(licencia)	(licencia)
Dra. Winstanley		X			X(*)
Dra. Muñoz		X			X(*)
Total	3	12	8	7	

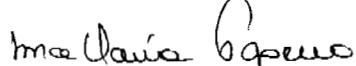
(\*) En el supuesto que el acuerdo que se adopte sea la Propuesta 2.

*Eugenio M. M. S. G. G. & R. + f. C.*

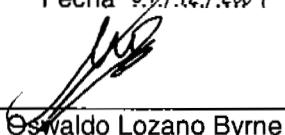
### III. DISPOSICIONES FINALES:

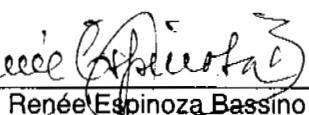
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

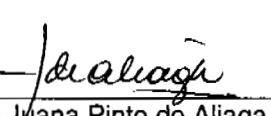
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

  
Ana-Maria Cogorno Prestinoni

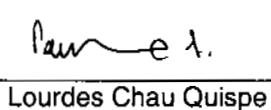
Fecha 09.12.2004

  
Osvaldo Lozano Byrne

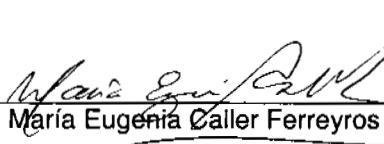
  
Renée Espinoza Bassino

  
Juana Pinto de Aliaga

  
Ada Flores Talavera

  
Lourdes Chau Quispe

  
Elizabeth Winstanley Patio

  
María Eugenia Oller Ferreyros

  
Mariella Casalino Mannarelli

  
Marina Zelaya Vida

  
Silvia León Pinedo

  
José Manuel Arispe

  
Gabriela Márquez Pacheco

  
Zoraida Olano Silva

  
Doris Muñoz García

## INFORME FINAL

**TEMA : DILUCIDAR SI RESULTA DE APLICACIÓN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 170º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EN LOS CASOS EN QUE SE APLICA LA MULTA EMITIDA POR DECLARAR CIFRAS O DATOS FALSOS EN LAS DECLARACIONES DE APORTACIONES A ESSALUD EN QUE EL CONTRIBUYENTE HA DEDUCIDO COMO CRÉDITO DE APORTACIONES UN MONTO QUE NO SE ENCUENTRA SUSTENTADO EN EL PAGO DE LA RETRIBUCIÓN A LA EPS POR EL PERÍODO MATERIA DE DECLARACIÓN.**

### **1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El caso que motiva el presente informe es dilucidar si resulta de aplicación el numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, en los casos en que se aplica la multa por la infracción de declarar cifras o datos falsos en las declaraciones de aportaciones a Essalud debido a que "el contribuyente dedujo el crédito contra tales aportaciones sin cumplir con el pago de la retribución a la EPS por el período materia de declaración". No se trata de la aplicación de un crédito sustentado en el pago extemporáneo de las retribuciones a las EPS, por ello este extremo no se somete al pleno.

El tema propuesto tiene por finalidad complementar los alcances del criterio aprobado en el Acta de Sala Plena N° 2004-02 del 20.01.04 respecto de la aplicación del crédito a que se refiere el artículo 15º de la Ley N° 26790, en el extremo referido a que el segundo párrafo del artículo 54º del Decreto Supremo N° 009-97-SA, que no excede el artículo 15º de la Ley N° 26790, dispuso que en caso de mora en el pago de la retribución a la EPS la entidad empleadora no podrá hacer uso del crédito.

Nótese, que el criterio de observancia aprobado por el Pleno en el extremo referido a que el segundo párrafo del artículo 54º del Decreto Supremo N° 009-97-SA excede los alcances del artículo 15º de la citada ley, en tanto señaló que en caso de mora en el pago de los aportes al IPSS no podrá hacer uso del citado crédito, llevará a revocar el reparo y por ende los intereses y sanciones, no siendo pertinente discutir los alcances del artículo 170º del Código Tributario; sin perjuicio de que ello no es materia controvertida en el expediente que motiva la presentación del presente tema.

### **2. ANTECEDENTES**

#### **2.1 ANTECEDENTES NORMATIVOS**

##### **NORMAS SOBRE ESSALUD**

**LEY N° 26790 (LEY DE MODERNIZACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD), PUBLICADA EL 17 DE MAYO DE 1997.**

##### **Artículo 6º.- APORTES**

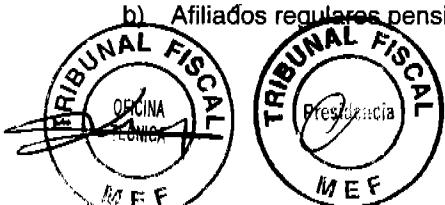
Los aportes por afiliación al Seguro Social de Salud son de carácter mensual y se establecen de la siguiente forma:

a) Afiliados regulares en actividad:

El aporte de los trabajadores en actividad, incluyendo tanto los que laboran bajo relación de dependencia como los socios de cooperativas, equivale al 9% de la remuneración o ingreso. Es de cargo de la entidad empleadora que debe declararlos y pagarlos al IPSS dentro de los primeros cinco días del mes siguiente a aquél en que se devengaron las remuneraciones afectas.

Para estos efectos se considera remuneración la así definida por los Decretos Legislativos N°s 728 y 650 y sus normas modificatorias. Tratándose de los socios trabajadores de cooperativas de trabajadores, se considera remuneración el íntegro de lo que el socio recibe como contraprestación por sus servicios.

b) Afiliados regulares pensionistas:



El aporte de los pensionistas equivale al 4% de la pensión. Es de cargo del pensionista, siendo responsabilidad de la entidad empleadora la retención, declaración y pago al IPSS dentro de los primeros cinco días del mes siguiente a aquél en que se devengaron las pensiones afectas.

c) Afiliados potestativos:

El aporte de los afiliados potestativos es el que corresponde al plan elegido por cada afiliado.

Los porcentajes señalados en el presente artículo pueden ser modificados por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, solicitándose previamente la opinión técnica del IPSS. Deben ser revisados al menos cada dos años mediante estudio actuarial.

**Artículo 15º.- CRÉDITOS CONTRA LAS APORTACIONES**

Las Entidades Empleadoras que otorguen cobertura de salud a sus trabajadores en actividad, mediante servicios propios o a través de planes o programas de salud contratados con Entidades Prestadoras de Salud; gozarán de un crédito respecto de las aportaciones a que se refiere el inciso a) del Artículo 6º de la presente ley.

A efectos de gozar del crédito a que se refiere el presente artículo, las Entidades Empleadoras deberán cumplir con los siguientes requisitos:

a) Servicios Propios

Las Entidades Empleadoras que brinden cobertura de salud a sus trabajadores a través de servicios propios deberán acreditar los establecimientos correspondientes ante el Ministerio de Salud.

Una vez obtenida la acreditación podrán aplicar el crédito contra sus aportes, de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo siguiente.

b) Planes Contratados

Las Entidades Empleadoras que, sin contar con servicios propios de salud, deseen gozar del crédito, deberán contratar el Plan y la Entidad Prestadora de Salud elegidos por mayoría absoluta de sus trabajadores mediante votación universal.

En todo caso, los trabajadores que así lo deseen podrán optar individualmente por mantener su cobertura íntegramente a cargo del IPSS.

El reglamento establecerá la información que deberá proporcionarse a los trabajadores respecto al contenido de los Planes y la solvencia patrimonial de las Entidades Prestadoras de Salud a efectos de la elección a que se refiere el presente inciso.

**Artículo 16º.- IMPORTE DEL CRÉDITO**

El crédito a que se refiere el Art. 15º será equivalente al 25% de los aportes a que se refiere el inciso a) del Art. 6º correspondientes a los trabajadores que gocen de la cobertura ofrecida por la Entidad Empleadora, sin exceder de los siguientes montos:

- a) la suma efectivamente destinada por la Entidad Empleadora al financiamiento de la cobertura de salud en el mes correspondiente; y
- b) el 10% de la Unidad Impositiva Tributaria multiplicado por el número de trabajadores que gocen de la cobertura.

Los porcentajes señalados en el presente artículo pueden ser modificados por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, solicitándose previamente la opinión técnica del IPSS.

**DECRETO SUPREMO N° 009-97-SA (REGLAMENTO DE LA LEY DE MODERNIZACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD) PUBLICADO EL 9 DE SEPTIEMBRE DE 1997.**

**Artículo 54º.-** La retribución correspondiente a la EPS será recaudada por ésta, directamente de la Entidad Empleadora con la que se vincula contractualmente.



El pago de la retribución que corresponde a la EPS por parte de la Entidad Empleadora, deberá efectuarse en la misma oportunidad prevista para los aportes al IPSS. En caso de mora en el pago de la retribución a la EPS o de los aportes al IPSS, la Entidad Empleadora no podrá hacer uso del crédito señalado en el Artículo 15º de la Ley Nº 26790.

**Artículo 55º.-** El derecho al crédito se adquiere a partir del mes en que se inicia la vigencia del plan ofrecido a los trabajadores cubiertos.

Para gozar del crédito, las Entidades Empleadoras deberán haber cumplido con pagar las aportaciones al IPSS y la retribución que corresponda a la EPS.

La Entidad Empleadora presentará mensualmente al IPSS una declaración jurada de los trabajadores comprendidos en el Plan, adjuntado la liquidación de crédito y copia de la factura emitida por la respectiva EPS.

#### **NORMAS SOBRE CAUSALES EXIMENTES DE SANCIONES E INTERESES**

**DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF (TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO) PUBLICADO EL 19 DE AGOSTO DE 1999.**

#### **Artículo 170º.- IMPROCEDENCIA DE LA APLICACION DE INTERESES Y SANCIONES**

No procede la aplicación de intereses ni sanciones cuando:

1. Como producto de la interpretación equivocada de una norma, no se hubiese pagado monto alguno por concepto de la deuda tributaria relacionada con dicha interpretación hasta la aclaración de la misma, y siempre que la norma aclaratoria señale expresamente que es de aplicación el presente numeral.  
Los intereses y sanciones que no procede aplicar son aquéllos devengados desde el día siguiente del vencimiento o de la comisión de la infracción hasta los cinco días hábiles siguientes a la publicación de la aclaración en el Diario Oficial "El Peruano".  
A tal efecto, la aclaración podrá realizarse mediante ley o norma de rango similar, decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, resolución de superintendencia o norma de rango similar o resolución del Tribunal Fiscal a que se refiere el artículo 154º.
2. La Administración Tributaria haya tenido duplicidad de criterio en la aplicación de la norma y sólo respecto de los hechos producidos, mientras el criterio anterior estuvo vigente.

**DECRETO LEGISLATIVO N° 953 (MODIFICÓ EL TÚO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO) PUBLICADO EL 5 DE FEBRERO DE 2004.**

#### **Artículo 170º.- IMPROCEDENCIA DE LA APLICACION DE INTERESES Y SANCIONES**

No procede la aplicación de intereses ni sanciones cuando:

1. Como producto de la interpretación equivocada de una norma, no se hubiese pagado monto alguno por concepto de la deuda tributaria relacionada con dicha interpretación hasta la aclaración de la misma, y siempre que la norma aclaratoria señale expresamente que es de aplicación el presente numeral.  
A tal efecto, la aclaración podrá realizarse mediante ley o norma de rango similar, decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, resolución de superintendencia o norma de rango similar o resolución del Tribunal Fiscal a que se refiere el Artículo 154º.  
Los intereses que no procede aplicar son aquéllos devengados desde el día siguiente del vencimiento de la obligación tributaria hasta los diez (10) hábiles siguientes a la publicación de la aclaración en el Diario Oficial "El Peruano". Respecto a las sanciones, no se aplicarán las correspondientes a infracciones originadas por la interpretación equivocada de la norma hasta el plazo antes indicado.



2. La Administración Tributaria haya tenido duplicidad de criterio en la aplicación de la norma y sólo respecto de los hechos producidos, mientras el criterio anterior estuvo vigente.

## 2.2 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

### RTF N° 419-3-2004 (28-01-04) Criterio de observancia, que se publicó el 02.03.04.

Se declararon fundadas las apelaciones de puro derecho. La Administración desconoció el crédito contra las aportaciones a Essalud debido a que la recurrente había pagado extemporáneamente tales aportaciones.

Se estableció que el pago de las retribuciones a la EPS constituye un requisito para el goce o aplicación del crédito contra las aportaciones a Essalud previsto en el artículo 15º de la Ley N° 26790, y la mora en el pago de tales retribuciones no ocasiona la pérdida del citado crédito, pues sólo diferirá su uso contra las aportaciones a Essalud del período en que se realizó el pago de dichas retribuciones.

Para efecto de aplicar el crédito de períodos anteriores, se estableció que el crédito del período en que se realiza el pago así como el crédito de los períodos anteriores, debían determinarse bajo las reglas del artículo 16º de la Ley N° 26790, y en caso existiera un exceso de crédito éste deberá aplicarse contra las aportaciones de los períodos siguientes.

De acuerdo a lo expuesto, el segundo párrafo del artículo 54º del Decreto Supremo N° 009-97-SA al disponer que en caso de mora en el pago de la retribución a la EPS la entidad empleadora no podrá hacer uso del crédito, no excede el artículo 15º de la Ley N° 26790, toda vez que el pago extemporáneo sólo diferirá el uso del crédito contra las aportaciones a Essalud al período en que se realice el pago de dicha retribución.

Finalmente, se señaló que el pago de la retribución a la EPS otorga el derecho al crédito contra las aportaciones a Essalud a que se refiere el artículo 15º de la Ley N° 26790, independientemente de la oportunidad en que se efectúe el pago de las aportaciones a Essalud. En consecuencia, lo previsto en el segundo párrafo del artículo 54º del Decreto Supremo N° 009-97-SA cuando señala que en caso de mora en el pago de los aportes al IPSS no podrá hacer uso del citado crédito excede los alcances del artículo 15º de la citada ley.

## 3. PROPUESTAS

### 3.1 PROPUESTA 1

#### DESCRIPCIÓN

Procede incluir en el Acuerdo de Sala Plena No. 2004-02 la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, toda vez que el tenor del artículo 15º de la Ley N° 26790 sustenta una duda razonable en su interpretación. En consecuencia, no procederá el cobro de intereses ni sanciones cuando el contribuyente hubiere deducido como crédito contra las Aportaciones de ESSALUD, el monto impago correspondiente a la retribución a la EPS.

#### FUNDAMENTO

La Ley N° 26790 -Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud-, interpretada por el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 419-3-2004, que tiene el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, no señala expresamente como se debe deducir el crédito por EPS en el caso de omisión en el pago oportuno de las retribuciones a las EPS, por lo que se pudo haber generado interpretaciones equivocadas.

Efectivamente, el recurrente cuyo caso motiva la presentación de este tema al Pleno señala que el artículo 15º de dicha ley establece que los empleadores que otorguen cobertura de salud a sus trabajadores en actividad, mediante servicios propios o a través de planes o programas de salud contratados con Entidades Prestadoras de Salud -EPS-, gozarán de un crédito respecto a las aportaciones de salud que están obligadas a efectuar, el que según el



mismo artículo deberá aplicarse conforme con los requisitos indicados en el mismo, esto es, acreditar los establecimientos de salud correspondientes o contratar el plan con una EPS, elegido por mayoría absoluta de sus trabajadores, sin que se exija un requisito adicional.

Por otro lado, el Tribunal Fiscal, en el fundamento del Acuerdo de Sala Plena N° 2004-02 del 20 de enero de 2004, según el cual el crédito a que se refiere el artículo 15º del la Ley N° 26790 se aplica a las aportaciones correspondientes al mes en que se paga, se señala lo siguiente:

*"Debe señalarse que del tenor de los artículos 15º y 16º de la Ley N° 26790, se aprecia que la existencia del crédito contra el pago de aportaciones se sustenta en la cobertura de salud que el empleador otorga a sus trabajadores, sea a través de servicios propios o de las EPS, por lo que en este último supuesto, resulta consustancial para tener derecho al crédito la exigencia de que el empleador pague a la EPS, en tal sentido en la medida que no se pague dichas retribuciones no nace crédito alguno, y no hay crédito que usar contra las aportaciones del período respecto de los cuales debió haberse realizado el pago de la retribución a la EPS."*

*En el supuesto de que se pague de manera extemporánea a la EPS y dado que la ley no ha establecido la pérdida del derecho al crédito por dicho pago extemporáneo, se entiende que una vez realizado el pago de tales retribuciones las mismas darán derecho al crédito contra las aportaciones en el período en el que se realizó el pago de dichas retribuciones."*

Cabe señalar que la propuesta alternativa a la que fue aprobada, según la cual el crédito a que se refiere el artículo 15º de la Ley N° 26790 no se aplica cuando no se ha cancelado oportunamente a las entidades prestadoras de salud, también tiene un fundamento similar sobre la vinculación obligatoria entre la retribución y la cobertura de salud.

Como se puede apreciar, la interpretación del recurrente es una interpretación estrictamente literal, mientras que el Tribunal Fiscal ha efectuado una interpretación conjunta de los artículos 15º y 16º - interpretación sistemática -, teniendo en cuenta su finalidad, como es garantizar una eficiente cobertura de los riesgos de salud para los trabajadores, ya sea que se efectúe a través de ESSALUD, mediante establecimientos propios o a través de EPS.

En relación con la extinción de intereses y sanciones, el numeral 1 del artículo 170º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF establece que ello puede ser dispuesto por el Tribunal Fiscal cuando:

*"Como producto de la interpretación equivocada de una norma, no se hubiese pagado monto alguno por concepto de la deuda tributaria relacionada con dicha interpretación hasta la aclaración de la misma, y siempre que la norma aclaratoria señale expresamente que es de aplicación el presente numeral."*

En el caso que motiva la ponencia, el recurrente no ha cancelado monto alguno de las aportaciones en la parte en que ha deducido el crédito del artículo 15º en el mes al que correspondía la retribución a la EPS y no como correspondía, de conformidad por lo establecido por el Tribunal Fiscal, en el mes en que efectuó el pago de dicha retribución.

De ello se sigue que nos encontramos ante el supuesto de la primera parte del párrafo citado a saber:

- Ha existido una interpretación literal equivocada de la norma basada en el texto expreso de la misma.
- No se ha pagado monto alguno por concepto de la deuda tributaria relacionada con dicha interpretación.

En consecuencia, debe incluirse en el Acuerdo de Sala Plena N° 2004-02 la aplicación el numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario.



**SUB PROPUESTA: (pendientes de someterse al Pleno).**

En caso se apruebe esta propuesta, seguidamente deberá someterse a Pleno el definir el computo del plazo de 10 días a que se refiere el numeral 1 del citado artículo 170°, según la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 953.

**3.2 PROPUESTA 2****DESCRIPCIÓN**

No procede incluir en el Acuerdo de Sala Plena N° 2004-02 la aplicación del numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, toda vez que del tenor del segundo párrafo del artículo 54° del Decreto Supremo N° 009-97-SA, se desprende claramente que en caso de mora en el pago de la retribución a la EPS la entidad empleadora "no podrá hacer uso del crédito del crédito señalado en el Artículo 15° de la Ley N° 26790".

**FUNDAMENTO**

El marco normativo del crédito contra las Aportaciones también incluía las normas previstas en el Decreto Supremo N° 009-97-SA (Reglamento de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud) publicado el 9 de setiembre de 1997 que prescribía lo siguiente:

**Artículo 54°.-** La retribución correspondiente a la EPS será recaudada por ésta, directamente de la Entidad Empleadora con la que se vincula contractualmente.

El pago de la retribución que corresponde a la EPS por parte de la Entidad Empleadora, deberá efectuarse en la misma oportunidad prevista para los aportes al IPSS. En caso de mora en el pago de la retribución a la EPS o de los aportes al IPSS, la Entidad Empleadora no podrá hacer uso del crédito señalado en el Artículo 15° de la Ley N° 26790.

**Artículo 55°.-** El derecho al crédito se adquiere a partir del mes en que se inicia la vigencia del plan ofrecido a los trabajadores cubiertos.

Para gozar del crédito, las Entidades Empleadoras deberán haber cumplido con pagar las aportaciones al IPSS y la retribución que corresponda a la EPS.

La Entidad Empleadora presentará mensualmente al IPSS una declaración jurada de los trabajadores comprendidos en el Plan, adjuntando la liquidación de crédito y copia de la factura emitida por la respectiva EPS.

Cabe señalar, que del tenor de los artículos 54° y 55° del reglamento antes citado y que regulan la deducción del crédito queda claro que el mismo podrá aplicarse en la medida que se pague a la EPS, y que dicha regla ha sido confirmada por la interpretación que sobre el artículo 15° de la Ley N° 26790 efectuara este Tribunal mediante la RTF N° 419-3-2004, la cual señaló:

*"Que del tenor de los artículos 15° y 16° de la Ley N° 26790, se aprecia que la existencia del crédito contra el pago de aportaciones se sustenta en la cobertura de salud que el empleador otorga a sus trabajadores, sea a través de servicios propios o de las EPS, resultando consustancial para tener derecho al crédito en este último supuesto, que el empleador pague las retribuciones a las indicadas entidades, puesto que de lo contrario no existiría crédito a aplicar contra las aportaciones del período respecto de los cuales debió haber realizado el pago de dichas retribuciones; ..."*

*Que de acuerdo con lo expuesto, el segundo párrafo del artículo 54° del Decreto Supremo N° 009-97-SA, al disponer que en caso de mora en el pago de la retribución a la EPS, la entidad empleadora no podrá hacer uso del crédito, no excede el artículo 15° de la Ley N° 26790, toda vez que el pago extemporáneo sólo diferirá el uso del crédito contra las aportaciones a ESSALUD al período en que se realice el pago de dicha retribución;"*

Dado que el requisito del pago a la EPS resultaba evidente, no se configura el supuesto de duda razonable que fundamenta la interpretación equivocada, tal como lo señala Talledo



Mazú<sup>1</sup> cuando sostiene que la interpretación equivocada que exime de sanción e intereses es la debida a la existencia de una duda razonable sobre el sentido y alcances de la norma, lo cual no ocurre en el presente caso.

Por tanto, no procede la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario en el caso que el recurrente no haya cancelado el monto de las Aportaciones a Essalud en la parte que ha deducido el crédito del artículo 15º de la Ley N° 26790 por un período respecto del cual no ha realizado el pago de las retribuciones a la EPS.

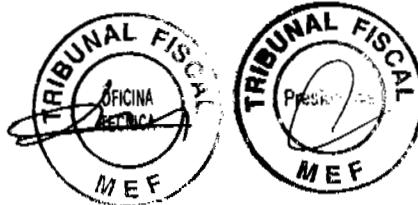
#### 4. CRITERIOS A VOTAR

##### 4.1 PROPUESTA 1

Procede incluir en el Acuerdo de Sala Plena No. 2004-02 la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, toda vez que el tenor del artículo 15º de la Ley N° 26790 sustenta una duda razonable en su interpretación. En consecuencia, no procederá el cobro de intereses ni sanciones cuando el contribuyente hubiere deducido como crédito contra las Aportaciones de ESSALUD, el monto impago correspondiente a la retribución a la EPS.

##### 4.2 PROPUESTA 2

No procede incluir en el Acuerdo de Sala Plena No. 2004-02 la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, toda vez que del tenor del segundo párrafo del artículo 54º del Decreto Supremo N° 009-97-SA, se desprende claramente que en caso de mora en el pago de la retribución a la EPS la entidad empleadora “no podrá hacer uso del crédito del crédito señalado en el Artículo 15º de la Ley N° 26790”.



<sup>1</sup> Talledo Mazú, César, Manual del Código Tributario, Lima: Editorial Economía y Finanzas, página 178.