



**MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL**

**"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"
"AÑO DE LA INVERSIÓN PARA EL DESARROLLO RURAL Y LA SEGURIDAD ALIMENTARIA"**

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2013-03

TEMA : DETERMINAR LOS ALCANCES DEL ARTICULO 179º DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, Y MODIFICATORIAS, CUANDO SEÑALA QUE SE REQUIERE EL PAGO DEL TRIBUTO, SANCION, LA ORDEN DE PAGO O LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y LA RESOLUCIÓN DE MULTA PARA ACOGERSE AL REGIMEN DE INCENTIVOS.

FECHA	:	06 de febrero de 2013		
HORA	:	05:00 p.m.		
MODALIDAD	:	Video Conferencia		
LUGAR	:	Calle Diez Canseco Nº 258, Miraflores Javier Prado Oeste Nº 1115, San Isidro		
ASISTENTES	:	Lorena Amico D. Sergio Ezeta C. Raúl Queuña D. Ana María Cogorno P. José Martel S. Gary Falconí S. Gabriela Márquez P. Rosa Barrantes T.	Luis Ramírez M. Víctor Castañeda A. Miguel De Pomar S. Pedro Velásquez L.R. Doris Muñoz G. Rossana Izaguirre Jorge Sarmiento D. Roxana Ruiz A.	Marina Zelaya V. Mariella Casalino M. Jesús Fuentes B. Marco Huamán S. Cristina Huertas L. Renée Espinoza B. Juana Pinto de A. Zoraida Olano S.
NO ASISTENTES	:	Licette Zúñiga D. Ada Flores T. Caridad Guarniz C. Elizabeth Winstanley P. Patricia Meléndez K. Carmen Terry R. Lily Villanueva A. Carlos Moreano V. Luis Cayo Q.	(Vacaciones en la fecha de suscripción) (Vacaciones en la fecha de suscripción) (Vacaciones en la fecha de votación) (Vacaciones en la fecha de suscripción) (Licencia en la fecha de suscripción) (Vacaciones en la fecha de votación)	

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

Pág. 1 de 10

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 sus fundamentos, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

"Para acogerse al régimen de incentivos a que se refiere el 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias, deben cancelarse la sanción de multa y el tributo omitido y/o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y la resolución de multa, según corresponda, incluidos los intereses moratorios generados hasta la fecha de pago, siendo en todos los casos aplicables las reglas de imputación a que se refiere el artículo 31º del Código Tributario a fin de considerarlos cancelados."

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

TEMA: DETERMINAR LOS ALCANCES DEL ARTICULO 179º DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, Y MODIFICATORIAS, CUANDO SEÑALA QUE SE REQUIERE EL PAGO DEL TRIBUTO, SANCION, LA ORDEN DE PAGO O LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y LA RESOLUCIÓN DE MULTA PARA ACogerse AL REGIMEN DE INCENTIVOS.

PROPIUESTA 1	PROPIUESTA 2
<p>Para acogerse al régimen de incentivos a que se refiere el 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias, deben cancelarse la sanción de multa y el tributo omitido y/o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y la resolución de multa, según corresponda, incluidos los intereses moratorios generados hasta la fecha de pago, siendo en todos los casos aplicables las reglas de imputación a que se refiere el artículo 31º del Código Tributario a fin de considerarlos cancelados.</p> <p>Fundamento: Ver propuesta 1 del Informe.</p>	<p>Para acogerse al régimen de incentivos regulado por el artículo 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario (y modificatorias), no se requiere el pago de los intereses que se hayan generado hasta la fecha de pago, salvo el que se encuentre incluido en las resoluciones de determinación, órdenes de pago o resoluciones de multa que se hayan emitido.</p> <p>Fundamento: Ver Propuesta 2 del Informe.</p>

Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Amico	X	
Dr. Ramírez	X	
Dra. Zelaya		X
Dr. Ezeta	X	
Dr. Castañeda	X	
Dra. Casalino	X(**)	
Dr. Queuña	X(**)	
Dr. De Pomar		X
Dra. Flores	X	
Dra. Guarniz	VACACIONES	VACACIONES
Dr. Fuentes	X	
Dra. Cogorno	X	
Dr. Velásquez	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz		X(*)
Dra. Meléndez	X	
Dra. Terry	X	
Dra. Huertas		X
Dr. Falconí		X
Dra. Izaguirre		X
Dra. Espinoza		X(*)
Dra. Márquez	X	
Dra. Villanueva		X
Dr. Moreano	X(**)	
Dr. Cayo	VACACIONES	VACACIONES
Dr. Sarmiento	X(**)	
Dra. Pinto		X
Dra. Barrantes	X	
Dra. Ruiz	X	
Total	18 + 4(**)	7 + 2(*)

(¹)VOTO SINGULAR DE LA VOCAL ESPINOZA BASSINO:

DESCRIPCIÓN

Para acogerse al régimen de incentivos regulado por el artículo 179° del Texto Único Ordenado del Código Tributario y modificatorias, no se requiere el pago de los intereses que haya generado la sanción de multa hasta la fecha de pago.

FUNDAMENTO

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 28° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 135-99-EF, la deuda tributaria está compuesta por el tributo, las multas y los intereses.

En cuanto a los intereses, el artículo 33° del anotado código señala que el monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados por el artículo 29° devengará un interés equivalente a la tasa de interés moratorio (TIM) la cual no podrá exceder del 10% por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior. Por su parte, el artículo 181¹ prevé que las multas impagadas serán actualizadas aplicando el interés moratorio a que se refiere el artículo 33°, el cual se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración la detectó.

Ahora bien, el artículo 31° del citado código establece que los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso, salvo lo dispuesto por los artículos 117° y 184°, respecto a las costas y gastos².

Por otro lado, el anotado código prevé un régimen de incentivos, el cual ha sido regulado por el artículo 179° del Código Tributario según lo siguiente³:

	T.U.O. DEL CÓDIGO TRIBUTARIO	MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL D.L. N° 953	MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL D.L. N° 981
	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en el artículo precedente, se sujetará al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:
REBAJA DEL 90%	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.
REBAJA DEL 70%	Si la declaración se realiza después de la notificación o requerimiento, pero antes del inicio de la verificación o fiscalización.	Si la declaración se realiza después de la notificación de un requerimiento pero antes del cumplimiento del plazo previsto por el artículo 75, o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de	Si la declaración se realiza después de la notificación de un requerimiento pero antes del cumplimiento del plazo previsto por el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación,

¹ Modificado por Decreto Legislativo N° 969, publicado el 24 de diciembre de 2006.

² Se prevé también que el deudor tributario podrá indicar el tributo o multa y el período por el cual realiza el pago y que si el deudor tributario no realiza dicha indicación, el pago parcial que corresponda a varios tributos o multas del mismo período se imputará, en primer lugar, a la deuda tributaria de menor monto y así sucesivamente a las deudas mayores. De igual forma, si existiesen deudas de diferente vencimiento, el pago se atribuirá en orden a la antigüedad del vencimiento de la deuda tributaria.

³ Para un contraste de los textos de la norma según las distintas modificaciones, véase el Anexo III del presente informe.

		Multa.	según corresponda, o la Resolución de Multa.
REBAJA DEL 60%	Si la declaración se realiza después del inicio de la verificación o fiscalización pero antes de la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa.	No aplica	No aplica
REBAJA DEL 50%	Si antes del inicio del Procedimiento de Cobranza Coactiva, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	Si antes del vencimiento del plazo establecido por el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	Si el deudor tributario cancela la Orden de Pago o la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa notificadas antes de que venza el plazo establecido por el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario respecto de la Resolución de Multa, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.
NO PROCEDE REBAJA	Iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117º respecto de la Resolución de Multa o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.
TRIBUTOS RETENIDOS O PERCIBIDOS	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.
PÉRDIDA DEL RÉGIMEN	El régimen se pierde si luego del acogimiento se interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.
ACOGIMIENTO PARCIAL	En el caso que el deudor tributario subsane parcialmente su incumplimiento, el presente Régimen se aplicará en función a lo declarado con ocasión de la subsanación antes referida.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.

En este contexto normativo, es conveniente determinar si para acogerse al mencionado régimen es necesario pagar los intereses que haya generado la sanción de multa en aplicación de los citados artículos 33º y 181º del Código Tributario.

Como se aprecia de las referidas normas, el artículo 179º del Código Tributario establece en cada supuesto el cumplimiento de ciertos requisitos para acceder a su aplicación.

Así por ejemplo, en todos los casos se deberá cancelar la sanción de multa con la rebaja correspondiente, siendo que en el caso específico de los incisos a) y b), además de ello, deberá declararse la deuda tributaria omitida. Adicionalmente, en el caso de tributos retenidos o percibidos, deberán cancelarse éstos o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso y la resolución de multa, según corresponda. Por consiguiente, en este caso, además del cumplimiento de un requisito formal, esto es, la presentación de la declaración jurada correspondiente, se prevé el cumplimiento de otro vinculado con una obligación sustancial, es decir, al pago de la deuda omitida.

En cuanto al tema a dilucidar, se aprecia que según una interpretación literal del citado artículo 179º, para efecto del acogimiento al régimen de incentivos y acceder a las rebajas de la sanción de multa, se establecen como requisitos, según sea el caso, declarar la deuda tributaria omitida y la sanción de multa correspondiente, no resultando una exigencia para el acogimiento a tal beneficio, el pago de los intereses moratorios generados por la sanción de multa. Por otro lado, una interpretación distinta indicaría que en aplicación de los artículos 28º, 31º y 33º del Código Tributario, para el referido acogimiento, es necesario cancelar además los intereses moratorios.

Al respecto, se aprecia que la norma puede ser susceptible de distintas interpretaciones por lo que a efecto del presente análisis es necesario considerar el fin del régimen de incentivos y el principio de proporcionalidad, el cual rige a la potestad sancionadora del Estado.

Sobre el particular, se considera que el artículo 179º del Código Tributario regula un régimen cuya finalidad es brindar un estímulo al deudor tributario para la pronta declaración (y pago, de corresponder) de tributos que fueron omitidos de declarar o pagar, según sea el caso. En efecto, la norma otorga una rebaja en cuanto al monto de la sanción aplicable a aquellos contribuyentes que de forma voluntaria regularizan su situación sin que medie actuación de la Administración Tributaria. Así, el porcentaje de dicha rebaja es disminuido en la medida en que ésta deba ejercer sus facultades de determinación y cobro (desde la notificación de algún requerimiento hasta el inicio de la cobranza coactiva), de manera que mientras la referida regularización se efectúe antes de cualquier requerimiento de ésta, la rebaja será mayor.

Para lograr su cometido, el citado artículo prevé sus propios requisitos y se entiende que al ser un régimen especial, éstos constituyen una excepción a la aplicación de otras normas que regulan el pago de la deuda tributaria, como son las que prevén la imputación. En efecto, siendo un régimen especial para la cancelación de la sanción, el citado artículo contiene sus propias normas y no hace referencia a que sea necesario el cumplimiento de requisitos adicionales.

Esta interpretación es concordante con el principio de proporcionalidad (también denominado "prohibición de exceso"), recogido por el artículo 171º del Código Tributario⁴, según el cual, la intervención pública debe ser susceptible de alcanzar la finalidad perseguida, de modo que ésta se entienda como necesaria o imprescindible al no haber otra medida menos restrictiva de la esfera de libertad de los ciudadanos. Asimismo, dicha intervención debe ser proporcional en sentido estricto, es decir, ponderada o equilibrada, por derivarse de aquélla más beneficios o ventajas para el interés general, que perjuicios sobre otros bienes o valores, en particular, los derechos y libertades⁵.

En tal sentido, como se ha indicado, en el presente caso se aprecia que el régimen de incentivos implica una rebaja en la sanción dependiendo del momento en el que el contribuyente regulariza su situación declarando (y pagando, de corresponder) su deuda tributaria. Así, la intervención pública y la sanción serán proporcionales según el momento en el que se produzca dicha regularización.

Asimismo, sobre dicho principio, el Tribunal Constitucional ha señalado que está estructurado por tres subprincipios: de necesidad, de adecuación (o idoneidad) y de proporcionalidad en sentido estricto y ha referido que

⁴ Sobre el particular, el artículo 171º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, dispone que la Administración Tributaria ejercerá 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.

⁵ En este sentido, véase: BARNES, Javier: "Introducción al Principio de Proporcionalidad en el Derecho Comparado y Comunitario" en: Revista de la Administración Pública, N° 135, Centro de Estudios Constitucionales, 1994, Madrid, p. 500.

cuando se haya establecido la necesidad de imponer una sanción, la medida que se adopte debe ser la más idónea y la que menos afecte los derechos de los administrados⁶.

En esa línea de argumentación, resulta plenamente aplicable el principio “favoralia sunt amplianda, odiosa sunt restringenda”, según el cual, las normas que imponen sanciones deben ser interpretadas de modo estricto⁷.

En el presente caso, en aplicación del principio de proporcionalidad y sus alcances debe optarse por la interpretación del artículo 179º que sea más acorde con el régimen que éste prevé y que sea la menos gravosa para los administrados. De esta manera, es justificable la interpretación según la cual, se entiende que para efectos del acogimiento al régimen de incentivos han de cumplirse solamente los requisitos que dicho artículo contempla y no otros adicionales previstos por otras normas (como son las que regulan la imputación), pues se trata de un régimen especial que contempla sus propias exigencias para acceder a distintas rebajas según el momento en el que se regularice la situación del contribuyente y la menor o mayor intervención de la Administración para lograr dicha regularización. Sólo así se aprecia que en cada momento la actuación de ésta y la sanción impuesta es proporcional, esto es, lo menos gravosa posible atendiendo al grado de voluntad mostrado por el contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones.

En tal sentido, se considera que para la aplicación del régimen de incentivos previsto por el artículo 179º del Código Tributario, sólo se exige la cancelación de la multa con la rebaja respectiva y no el pago de los intereses moratorios correspondientes.

Por tanto, se concluye que para acogerse al régimen de incentivos regulado por el artículo 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario y modificatorias, no se requiere el pago de los intereses que haya generado la sanción de multa hasta la fecha de pago.

(“) VOTO SINGULAR DEL VOCAL MOREANO VALDIVIA:

Debe precisarse que si bien conforme al principio “favoralia sunt amplianda, odiosa sunt restringenda” las normas que imponen sanciones deben ser interpretadas de la forma menos gravosa para los administrados, también lo es que el Régimen de Incentivos regulado en el artículo 179º del Código Tributario bajo examen no impone sanciones sino por el contrario establece un Régimen de Incentivos para la reducción de las mismas, en tal sentido siendo un régimen de beneficio su aplicación o interpretación debe ser realizada restrictivamente y no en forma extensiva, por lo que no cabe sostener el acogimiento a dicho régimen pagando únicamente la multa rebajada sin los intereses moratorios respectivos, cuando el anotado artículo 179º no ha explicitado, para dicho pago, la inaplicación de los artículos 28º, 33º y 181º del Código Tributario

⁶ En este sentido, véase la sentencia recaída en el Expediente N° 2192-2004-AA/TC antes citada. Así, de acuerdo con el sub principio de idoneidad toda medida que implique una intervención en los derechos fundamentales debe ser adecuada para contribuir a la obtención de un fin constitucionalmente válido. Asimismo, según el sub principio de necesidad, no debe existir otro medio alternativo que, por lo menos, muestre la misma idoneidad para la consecución del fin propuesto y que sea benigno con el derecho afectado. Finalmente, de acuerdo con el sub principio de proporcionalidad en sentido estricto, el grado de intensidad en el que se realice el objetivo de la medida dictada debe ser equivalente al grado de intensidad en el que se afecte el derecho fundamental. En este sentido, véase la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1767-2007-PA/TC de 14 de abril de 2007.

⁷ Según explica SARMIENTO MÉNDEZ, de acuerdo con la máxima “odiosa sunt restringenda” no se puede acudir a interpretaciones extensivas de la norma y analógicas cuando se trate de limitación de derechos y de disposiciones sancionadoras. En este sentido, véase: SARMIENTO MÉNDEZ, José: “Interpretación Jurídica y Técnica Legislativa: Una Visión Jurisprudencial” en: Repertorio Aranzadi de Jurisprudencia Constitucional, N° 17, Aranzadi, 2008, Pamplona, p. 12. En igual sentido, véase: SIMÓN ACOSTA, Eugenio: “Perjuicio Económico de la Hacienda Pública” en: Actualidad Jurídica Aranzadi, N° 635, 2004, Pamplona, p.1.

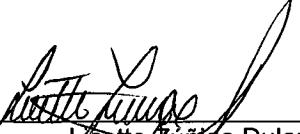
TEMA :

DETERMINAR LOS ALCANCES DEL ARTICULO 179º DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, Y MODIFICATORIAS, CUANDO SEÑALA QUE SE REQUIERE EL PAGO DEL TRIBUTO, SANCION, LA ORDEN DE PAGO O LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y LA RESOLUCIÓN DE MULTA PARA ACOGERSE AL REGIMEN DE INCENTIVOS.

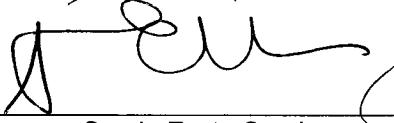
PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.		
	PROPIUESTA 1	PROPIUESTA 2
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario.
Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Amico	X	
Dr. Ramírez	X	
Dra. Zelaya	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Castañeda	X	
Dra. Casalino	X	
Dr. Queuña	X	
Dr. De Pomar	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Guarniz	VACACIONES	
Dr. Fuentes	X	
Dra. Cogorno	X	
Dr. Velásquez	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. Meléndez	X	
Dra. Terry	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Falconí	X	
Dra. Izaguirre	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Villanueva	X	
Dr. Moreano	X	
Dr. Cayo	VACACIONES	
Dr. Sarmiento	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Barrantes	X	
Dra. Ruiz	X	
Total	31	

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

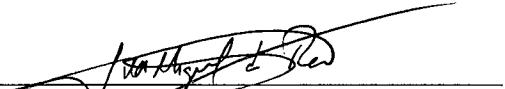
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.

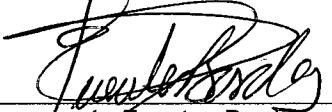

Licette Zúñiga Dulanto
Fecha: 18/02/2013

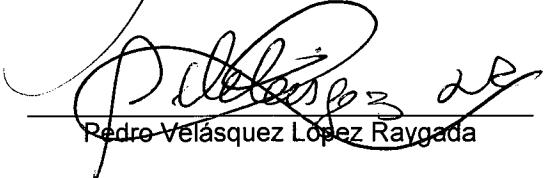

Luis Ramírez Mio


Sergio Ezeta Carpio


Mariella Casalino Mannarelli

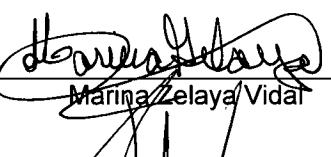

Miguel de Pomar Shirota


Jesús Fuentes Borda


Pedro Velásquez López Raygada

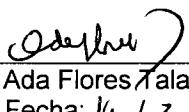

Elizabeth Winstanley Patio
Fecha: 13/02/2013

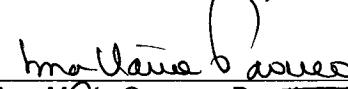

Lorena Amico De Las Casas

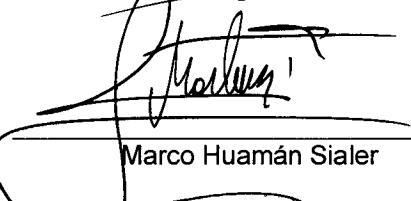

Marina Zelaya Vidal

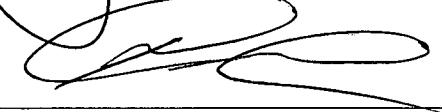

Víctor Castañeda Altamirano


Raúl Queuña Díaz


Ada Flores Talavera
Fecha: 14/12/12

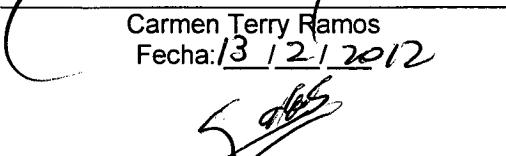

Ana María Cogorno Prestinoni


Marco Huamán Sialer

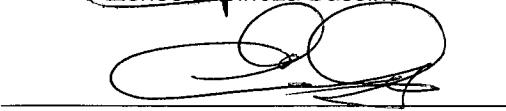

José Martel Sánchez


Doris Muñoz García)


Carmen Terry Ramos
Fecha: 13/12/2012


Gary Falconí Sinche


Renée Espinoza Bassino

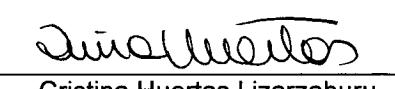

Lily Villanueva Aznarán
Fecha: 18/02/2013


Jorge Sarmiento Díaz

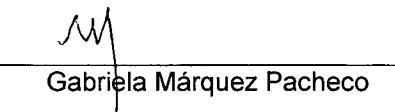

Rosa Barrientes Takata


Zoraida Olano Silva

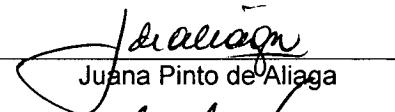

Patricia Meléndez Kohatsu
Fecha: 13/12/13


Cristina Huertas Lizarzaburu


Rossana Izaguirre Llampasi


Gabriela Márquez Pacheco


Carlos Moreano Valdivia
Fecha: 19/02/2013


Juana Pinto de Aliaga


Roxana Ruiz Abarca

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2013-03

INFORME DE SALA PLENA

TEMAS: DETERMINAR LOS ALCANCES DEL ARTICULO 179º DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, Y MODIFICATORIAS, CUANDO SEÑALA QUE SE REQUIERE EL PAGO DEL TRIBUTO, SANCION, LA ORDEN DE PAGO O LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y LA RESOLUCIÓN DE MULTA PARA ACOGERSE AL REGIMEN DE INCENTIVOS.

I. PLANTEAMIENTO DEL TEMA

El primer párrafo del artículo 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, señalaba que la sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas por el artículo 178º, se sujetaría al régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpliera con cancelarla con la rebaja correspondiente. Luego de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 953, se dispuso la aplicación del mencionado régimen en el caso de las infracciones tipificadas por los numerales 1), 4) y 5) del citado artículo 178º con la misma condición, esto es, que se cumpla con cancelar la sanción con la rebaja que corresponda.

Según el mencionado régimen de incentivos, la sanción será rebajada en distintos porcentajes (90% o 70%) según el momento en el que se declare la deuda tributaria omitida (en el caso de tributos retenidos o percibidos, será necesario además el pago de dichos tributos¹).

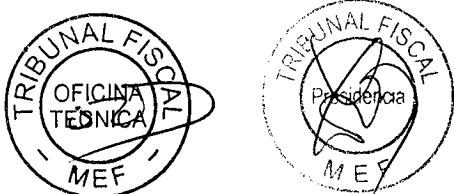
Asimismo, el inciso c) del referido artículo 179º, modificado por Decreto Legislativo N° 981, prevé que una vez culminado el plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto por el artículo 75º o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efecto la notificación de la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, o la resolución de multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) solo si el deudor tributario cancela la orden de pago o la resolución de determinación y la resolución de multa notificadas, con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario respecto de la resolución de multa, siempre que no se interponga medio impugnativo alguno.

Agrega además que tratándose de tributos retenidos o percibidos, el régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y resolución de multa, según corresponda.

En este contexto, es necesario dilucidar si para acogerse a los beneficios del citado régimen es necesario realizar el pago de los intereses que se hayan generado en aplicación de los artículos 33º y 181º del Código Tributario.

Amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal en aplicación del artículo 154º del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1113, el cual establece que

¹ Si se declararon las retenciones o percepciones pero no se pagaron, entonces deberá realizarse el pago pues, como se apreciará más adelante, la norma también prevé que tratándose de tributos retenidos o percibidos, el régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y resolución de multa, según corresponda.



las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, entre otras, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

II. ANTECEDENTES NORMATIVOS Y JURISPRUDENCIALES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

III. PROPUESTAS

PROPIUESTA 1

DESCRIPCIÓN

Para acogerse al régimen de incentivos a que se refiere el 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias, deben cancelarse la sanción de multa y el tributo omitido y/o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y la resolución de multa, según corresponda, incluidos los intereses moratorios generados hasta la fecha de pago, siendo en todos los casos aplicables las reglas de imputación a que se refiere el artículo 31º del Código Tributario a fin de considerarlos cancelados.

FUNDAMENTO

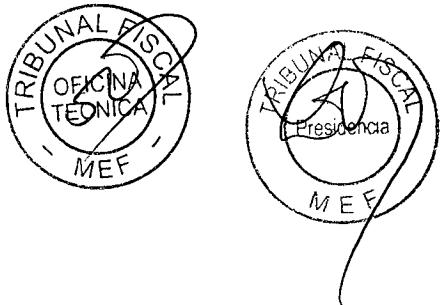
De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 28º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 135-99-EF, la deuda tributaria está compuesta por el tributo, las multas y los intereses.

En cuanto a los intereses, el artículo 33º del anotado código señala que el monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados por el artículo 29º devengará un interés equivalente a la tasa de interés moratorio (TIM) la cual no podrá exceder del 10% por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior. Por su parte, el artículo 181º² prevé que las multas impagadas serán actualizadas aplicando el interés moratorio a que se refiere el artículo 33º, el cual se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración la detectó.

Ahora bien, el artículo 31º del citado código señala que los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso, salvo lo dispuesto por los artículos 117º y 184º, respecto a las costas y gastos³.

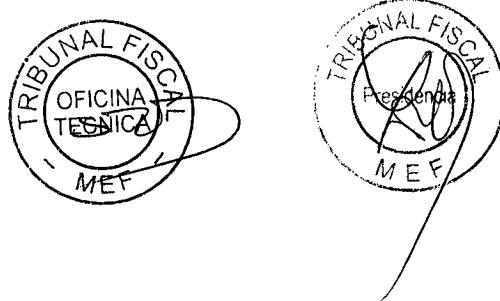
² Modificado por Decreto Legislativo N° 969, publicado el 24 de diciembre de 2006.

³ Se prevé también que el deudor tributario podrá indicar el tributo o multa y el período por el cual realiza el pago y que si el deudor tributario no realiza dicha indicación, el pago parcial que corresponda a varios tributos o multas del mismo período se imputará, en primer lugar, a la deuda tributaria de menor monto y así sucesivamente a las deudas mayores. De igual forma, si existiesen deudas de diferente vencimiento, el pago se atribuirá en orden a la antigüedad del vencimiento de la deuda tributaria.



Por otro lado, el anotado código prevé un régimen de incentivos, el cual ha sido regulado por el artículo 179º del Código Tributario según lo siguiente:

	T.U.O DEL CODIGO TRIBUTARIO	MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL D.L. N° 953	MODIFICACION INTRODUCIDA POR EL D.L. N° 981
	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en el artículo precedente, se sujetará al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1), 4) y 5) del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1), 4) y 5) del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:
REBAJA DEL 90%	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.
REBAJA DEL 70%	Si la declaración se realiza después de la notificación o requerimiento, pero antes del inicio de la verificación o fiscalización.	Si la declaración se realiza después de la notificación de un requerimiento pero antes del cumplimiento del plazo previsto por el artículo 75, o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa.	Si la declaración se realiza después de la notificación de un requerimiento pero antes del cumplimiento del plazo previsto por el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa.
REBAJA DEL 60%	Si la declaración se realiza después del inicio de la verificación o fiscalización pero antes de la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa.	No aplica	No aplica
REBAJA DEL 50%	Si antes del inicio del Procedimiento de Cobranza Coactiva, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	Si antes del vencimiento del plazo establecido por el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	Si el deudor tributario cancela la Orden de Pago o la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa notificadas antes de que venza el plazo establecido por el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario respecto de la Resolución de Multa, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.
NO PROCEDE REBAJA	Iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, Resolución de Multa	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117º respecto de la Resolución de Multa o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación,



	notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.
TRIBUTOS RETENIDOS O PERCIBIDOS	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.
PÉRDIDA DEL RÉGIMEN	El régimen se pierde si luego del acogimiento se interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.
ACOGIMIENTO PARCIAL	En el caso que el deudor tributario subsane parcialmente su incumplimiento, el presente Régimen se aplicará en función a lo declarado con ocasión de la subsanación antes referida.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.

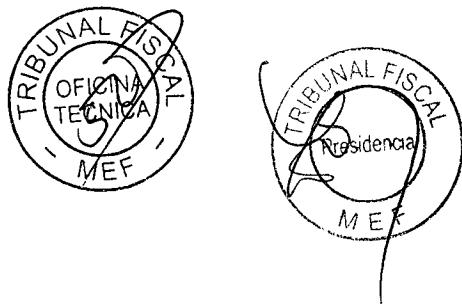
En este contexto normativo, es conveniente determinar si para acogerse al mencionado régimen es necesario pagar los intereses que se hayan generado en aplicación de los citados artículos 33º y 181º del Código Tributario.

Como se aprecia de las normas citadas, el artículo 179º del Código Tributario establece en cada caso el cumplimiento de ciertos requisitos para acceder a su aplicación.

Así por ejemplo, en todos los supuestos se deberá cancelar la sanción de multa con la rebaja correspondiente, siendo que en el caso específico de los incisos a) y b), además de ello, deberá declararse la deuda tributaria omitida. Adicionalmente, en el caso de tributos retenidos o percibidos, deberán cancelarse éstos o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso y la resolución de multa, según corresponda. Por consiguiente, en este caso, además del cumplimiento de un requisito que podría denominarse formal, esto es, la presentación de la declaración jurada correspondiente, se prevé el cumplimiento de otro vinculado con una obligación sustancial, es decir, el pago de la deuda omitida.

Ahora bien, haciendo una interpretación sistemática⁴ de las normas citadas (artículos 28º, 31º, 33º, 179º y 181º del Código Tributario), se considera que para el acogimiento al régimen de

⁴ De la cual se deduce el significado de una disposición a partir de su ubicación en el "sistema" de Derecho, entendido éste como el Sistema Jurídico en su conjunto, pero con más frecuencia el subsistema correspondiente que es el conjunto de disposiciones que disciplinan una determinada materia como es el Derecho Tributario. En este sentido, véase: GUASTINI, Riccardo, *Estudios sobre la Interpretación Jurídica*, Editorial Porrúa - UNAM, 2003, México D.F., p. 43. Según el método de interpretación sistemático por comparación de normas: "si hay dos normas que son más o menos



incentivos es necesaria la cancelación de la sanción de multa con la rebaja correspondiente y, de ser el caso, el tributo omitido o los valores que se hayan emitido (orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso y la resolución de multa, según corresponda), incluidos en todos los casos los intereses moratorios generados hasta la fecha de pago.

Al respecto, se considera que no puede realizarse una interpretación literal del citado artículo 179°, mediante la que se concluya que no es necesario el pago de intereses para el acogimiento al mencionado régimen, pues de ese modo se restaría sentido al sistema de imputación de pagos parciales regulados por el artículo 31° del Código Tributario, habida cuenta que la aplicación literal del referido artículo no puede conllevar la inaplicación o desnaturalización de las normas referidas a la generación de intereses y a la imputación de pagos parciales.

En ese sentido, los artículos 28°, 33° y 181° del Código Tributario establecen expresamente que el tributo y las multas canceladas extemporáneamente generan intereses moratorios, y el artículo 31° dispone que los pagos parciales se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso, salvo lo previsto por los artículos 117° y 184°, respecto a las costas y gastos.

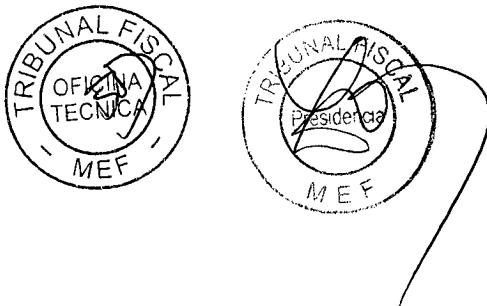
Así, cuando el artículo 179° del Código Tributario señala que la sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas por los numerales 1), 4) y 5) del artículo 178°, se sujetará al régimen de incentivos, siempre que el contribuyente “*cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente*” y que en el caso de la rebaja del 50%, esta procederá solo si el deudor tributario “*cancela la Orden de Pago o la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa notificadas con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del presente Código Tributario respecto de la Resolución de Multa, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno*”, y agrega que tratándose de tributos retenidos o percibidos, el régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido “*y se cancelen éstos o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y resolución de multa, según corresponda (...)*”, debe entenderse que ello no excluye la aplicación de lo dispuesto por el artículo 31° del Código Tributario.

Por consiguiente, el tributo y/o multa deben ser cancelados incluyendo los intereses generados hasta la fecha de pago, debido a que en aplicación del citado artículo 31° del Código Tributario no es posible aplicar suma de dinero alguna al pago de tributo y/o multa, sin que previamente se cancelen los intereses generados por supago extemporáneo.

Con el fin de reforzar este planteamiento, cabe resaltar que la norma ha condicionado la aplicación de la rebaja del 50%, en caso se hubiera notificado algún valor vinculado a la infracción cometida, a la cancelación de la deuda tributaria contenida en la orden de pago o la resolución de determinación y la resolución de multa notificadas (ésta última con la rebaja correspondiente), porque se entiende que cuando menciona a dichos actos administrativos, está haciendo referencia a la deuda tributaria contenida en éstos, generada hasta la fecha de su emisión⁵, lo que necesariamente implica el pago de intereses moratorios, ya que al emitirse estos, la deuda

homogéneas en sus mandatos, comparar una con otra permite enriquecer la interpretación de una en función de la otra”. Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Interpretación de las Normas Tributarias*, ARA Editores, 2003, Lima, p. 140.

⁵ Las resoluciones de determinación, órdenes de pago y/o resoluciones de multa no pueden ser canceladas, pudiendo solo serlo las deudas tributarias contenidas en ellas.



tributaria siempre los incluirá, por lo menos, hasta la fecha de su emisión, por lo que no hay razón objetiva para considerar dicha exigencia en esta etapa del régimen y no en las demás⁶, esto es, para hacer diferencia entre las distintas etapas de rebaja del régimen bajo estudio.

Por consiguiente, en aplicación de las normas citadas, si la deuda tributaria contenida en la orden de pago, la resolución de determinación y la resolución de multa siguen generando intereses luego de su emisión, aquélla deberá ser cancelada, incluyendo los intereses generados hasta la fecha de su total cancelación.

En ese orden de ideas es conveniente precisar que si la regulación de imputación de pagos no es aplicada, podrían presentarse casos en los que se consideraría "cancelada" la deuda contenida en una orden de pago o una resolución de determinación o una resolución de multa, para efectos del acogimiento al régimen de incentivos, pero no extinta la "deuda tributaria" correspondiente por quedar pendiente la cancelación del tributo o multa por aplicación de las señaladas reglas de imputación. Asimismo, de no considerarse el pago de intereses, podría llegarse a situaciones disímiles según se hayan o no notificado los valores. En efecto, podría interpretarse que se puede acceder a la rebaja del 50% en tanto el acogimiento se efectúe antes de la notificación de los valores (sin exigirse el pago de los intereses generados por la multa impaga), y que si éstos se han notificado, se exigirá el pago de la deuda tributaria que éstos contienen lo cual incluye a los mencionados intereses.

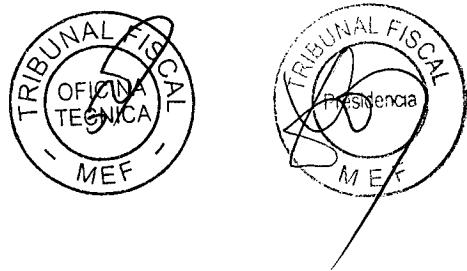
En el mismo sentido, tratándose de tributos retenidos o percibidos, la norma exige para la aplicación del régimen la presentación de la declaración del tributo omitido y la cancelación de éstos o de la deuda contenida en la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y de la resolución de multa, según corresponda, por lo que se daría el caso que para este supuesto se exigiría en unos casos la cancelación del tributo y la multa sin el pago de intereses (si no se han emitido valores), y en otros, esto es, si ya se emitieron los valores correspondientes, la cancelación del tributo y la multa, incluidos los intereses.

A ello cabe agregar que sería muy difícil determinar cómo estaría conformada esa "deuda" pendiente de pago, es decir, si está compuesta sólo por tributo y/o multa o sólo por intereses o por tributo y/o multa e interés. Asimismo, podría cuestionarse si dicho remanente genera a su vez o no más intereses, ya que podría suceder que en una situación como ésta, el contribuyente no cancele oportunamente la suma restante, por lo que existiría una posibilidad de que aquélla quede insoluta permanentemente. De otro lado, si se interpreta que dicho remanente está compuesto sólo por intereses y que éstos a su vez no pueden generar más intereses, se alteraría la esencia del sistema de cumplimiento extemporáneo de obligaciones tributarias.

A fin de graficar el problema que se presenta es conveniente citar como ejemplo el de un contribuyente que comete una infracción tipificada por el numeral 4) del artículo 178º del Código Tributario⁷, por no haber declarado, ni pagado S/. 20 000,00 de retenciones efectuadas. De acuerdo a ley, la sanción de multa a aplicarse asciende a S/. 10 000,00. Se supone además que los intereses actualizados hasta la fecha ascienden a S/. 1000,00. Asimismo, se tiene que el mencionado contribuyente no cancela ambos importes en ese instante, pero lo hace antes de

⁶ Ello debido a que en todos los tramos de rebaja es requisito para acogerse al régimen el pago de la multa con la rebaja correspondiente, lo cual también incluye a los intereses generados hasta la fecha de su pago.

⁷ Esta infracción consiste en no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos.



cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar, por lo que la rebaja aplicable es del 90%, si es que se acoge al Régimen de Incentivos, declarando la suma omitida, pagando la retención y la sanción con la rebaja correspondiente.

Si se contemplara la aplicación del artículo 31º del Código Tributario, ante una situación como la que se presenta en el siguiente cuadro, el contribuyente se habría acogido al Régimen de Incentivos con la rebaja del 90%, pese a no haber cancelado la deuda tributaria (multa más intereses y retención más intereses), pendientes de pago:

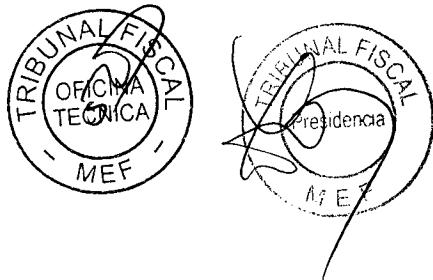
Para acogimiento al Régimen de Incentivos se necesita:	
Presentar Declaración Jurada	
Pagar las retenciones efectuadas	
Pagar la multa con la rebaja correspondiente	
Declaración Presentada:	(S/.)
D.J. Original Retención Resultante	10 000,00
D.J. Rectificatoria Retención Resultante	30 000,00
Retención Omitida de Pagar (R.O.)	20 000,00
Monto a cancelar: S/. 20 000,00 (Un mes después)	
Interés fecha de pago	1 000,00
Retención Cancelada	19 000,00 ⁸
Total Adeudado por Retención No Cancelada	1 000,00
Determinación Infracción:	(S/.)
Infracción 50 % de la retención omitida	10 000,00
Intereses fecha de pago	1 000,00
Importe Total de la Deuda Tributaria	11 000,00
Pago Total - Régimen de Incentivos 90%	1 100,00
Monto a Cancelar: S/. 1 000,00(Un mes después)	
Interés fecha de pago	S/. 100,00 ⁹
Imputado a Multa - Régimen de Incentivos 90%	S/. 900,00
Total Adeudado por Multa No Cancelada	S/. 100,00

Según el artículo 31º del Código Tributario, el pago efectuado se imputa primero a los intereses, el monto restante cubre el 90% de la retención y multa rebajada, quedando pendiente un 10% de estas.

En el cuadro precedente se aprecia que pese a indicarse que para efectos del régimen de incentivos se habría cancelado la totalidad de la retención y la sanción con la rebaja respectiva,

⁸ En lugar de pagarse los S/. 21 000,00, solo se cancela S/. 20 000,00 por lo que se imputaría S/. 1 000,00 a los intereses y S/. 19 000,00 a la retención, restando S/. 1 000,00 por concepto de retenciones no pagadas.

⁹ De los S/. 1 000,00 pagados, S/. 100,00 se imputan al interés y S/. 900,00 a la multa rebajada, por lo que restarían S/. 100,00 para terminar de cancelarla.



aun quedarían sumas pendientes de pago, sin quedar claro a que obedecerían los S/. 1000,00 que quedan pendientes en el caso de las retenciones y los S/. 100,00 en el caso de la sanción, es decir, no se puede determinar si es interés o la retención aun no cancelada, y en función a ello, si dicho remanente debe generar más intereses, siendo cuestionable señalar que se pagó la retención y la sanción para efectos del acogimiento al régimen de incentivos, pero no para todos los demás efectos como la extinción de la obligación tributaria, y más cuestionable aun que dicha "deuda" está conformada solo por intereses y que éstos a su vez no pueden generar más intereses, ya que ello, como se ha señalado, alteraría la esencia del sistema de cumplimiento extemporáneo de obligaciones tributarias.

En el ejemplo mostrado, interpretando que es necesario el pago de los intereses, el contribuyente no se habría acogido al régimen de incentivos con la rebaja del 90%, al no haber cancelado la deuda tributaria pendiente de pago, esto es, la retención y multa más intereses.

Por lo expuesto, se concluye que para acogerse al régimen de incentivos a que se refiere el 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias, deben cancelarse la sanción de multa y el tributo omitido y/o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y la resolución de multa, según corresponda, incluidos los intereses moratorios generados hasta la fecha de pago, siendo en todos los casos aplicables las reglas de imputación a que se refiere el artículo 31º del Código Tributario a fin de considerarlos cancelados.

PROPIUESTA 2

DESCRIPCIÓN

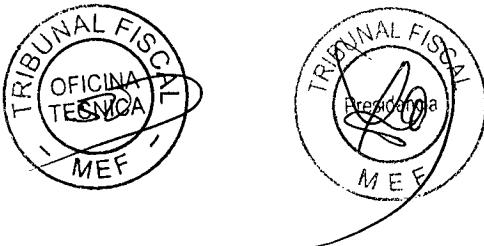
Para acogerse al régimen de incentivos regulado por el artículo 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario y modificatorias, no se requiere el pago de los intereses que se hayan generado hasta la fecha de pago, salvo el que se encuentre incluido en las resoluciones de determinación, órdenes de pago o resoluciones de multa que se hayan emitido.

FUNDAMENTO

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 28º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 135-99-EF, la deuda tributaria está compuesta por el tributo, las multas y los intereses.

En cuanto a los intereses, el artículo 33º del anotado código señala que el monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados por el artículo 29º devengará un interés equivalente a la tasa de interés moratorio (TIM) la cual no podrá exceder del 10% por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior. Por su parte, el artículo 181º¹⁰ prevé que las multas impagadas serán actualizadas aplicando el interés moratorio a que se refiere el artículo 33º, el cual se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración la detectó.

¹⁰ Modificado por Decreto Legislativo N° 969, publicado el 24 de diciembre de 2006.



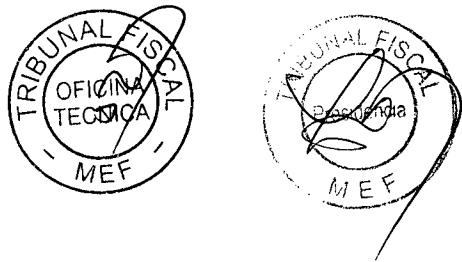
Ahora bien, el artículo 31º del citado código establece que los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso, salvo lo dispuesto por los artículos 117º y 184º, respecto a las costas y gastos¹¹.

Por otro lado, el anotado código prevé un régimen de incentivos, el cual ha sido regulado por el artículo 179º del Código Tributario según lo siguiente¹²:

	T.U.O. DEL CÓDIGO TRIBUTARIO	MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL D.L. N° 953	MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL D.L. N° 981
	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en el artículo precedente, se sujetará al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:
REBAJA DEL 90%	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.	Siempre que el deudor tributario declare la deuda tributaria omitida antes de cualquier notificación o requerimiento.
REBAJA DEL 70%	Si la declaración se realiza después de la notificación o requerimiento, pero antes del inicio de la verificación o fiscalización.	Si la declaración se realiza después de la notificación de un requerimiento pero antes del cumplimiento del plazo previsto por el artículo 75, o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa.	Si la declaración se realiza después de la notificación de un requerimiento pero antes del cumplimiento del plazo previsto por el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa.
REBAJA DEL 60%	Si la declaración se realiza después del inicio de la verificación o fiscalización pero antes de la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa.	No aplica	No aplica
REBAJA DEL 50%	Si antes del inicio del Procedimiento de Cobranza Coactiva, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa	Si antes del vencimiento del plazo establecido por el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa	Si el deudor tributario cancela la Orden de Pago o la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa notificadas antes de que venza el plazo establecido por el primer

¹¹ Se prevé también que el deudor tributario podrá indicar el tributo o multa y el período por el cual realiza el pago y que si el deudor tributario no realiza dicha indicación, el pago parcial que corresponda a varios tributos o multas del mismo período se imputará, en primer lugar, a la deuda tributaria de menor monto y así sucesivamente a las deudas mayores. De igual forma, si existiesen deudas de diferente vencimiento, el pago se atribuirá en orden a la antigüedad del vencimiento de la deuda tributaria.

¹² Para un contraste de los textos de la norma según las distintas modificaciones, véase el Anexo III del presente informe.

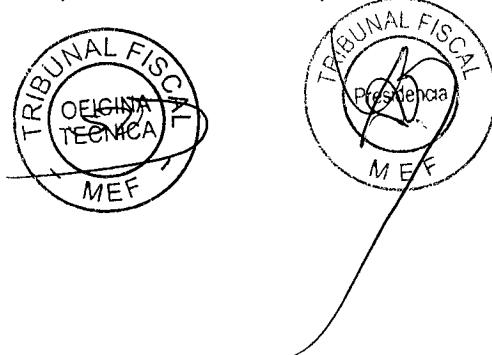


	notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	párrafo del artículo 117º del Código Tributario respecto de la Resolución de Multa, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.
NO PROCEDA REBAJA	Iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117º del Código Tributario o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117º respecto de la Resolución de Multa o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.
TRIBUTOS RETENIDOS O PERCIBIDOS	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	El régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.
PÉRDIDA DEL RÉGIMEN	El régimen se pierde si luego del acogimiento se interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos
ACOGIMIENTO PARCIAL	En el caso que el deudor tributario subsane parcialmente su incumplimiento, el presente Régimen se aplicará en función a lo declarado con ocasión de la subsanación antes referida.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.

En este contexto normativo, es conveniente determinar si para acogerse al mencionado régimen es necesario pagar los intereses que se hayan generado en aplicación de los citados artículos 33º y 181º del Código Tributario.

Como se aprecia de las referidas normas, el artículo 179º del Código Tributario establece en cada supuesto el cumplimiento de ciertos requisitos para acceder a su aplicación.

Así por ejemplo, en todos los casos se deberá cancelar la sanción de multa con la rebaja correspondiente, siendo que en el caso específico de los incisos a) y b), además de ello, deberá declararse la deuda tributaria omitida. Adicionalmente, en el caso de tributos retenidos o percibidos, deberán cancelarse éstos o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso y la resolución de multa, según corresponda. Por consiguiente, en este caso, además del cumplimiento de un requisito formal, esto es, la presentación de la declaración jurada



correspondiente, se prevé el cumplimiento de otro vinculado con una obligación sustancial, es decir, al pago de la deuda omitida.

En cuanto al tema a dilucidar, se aprecia que según una interpretación literal del citado artículo 179º, para efecto del acogimiento al régimen de incentivos y acceder a las rebajas de la sanción de multa, se establecen como requisitos, según sea el caso, el declarar la deuda tributaria omitida y la sanción de multa correspondiente, no resultando una exigencia para el acogimiento a tal beneficio, el pago de los intereses moratorios generados por dicho tributo o multa. Por otro lado, una interpretación distinta indicaría que en aplicación de los artículos 28º, 31º y 33º del Código Tributario, para el referido acogimiento, es necesario cancelar además los intereses moratorios.

Al respecto, se aprecia que la norma puede ser susceptible de distintas interpretaciones por lo que a efecto del presente análisis es necesario considerar el fin del régimen de incentivos y el principio de proporcionalidad, el cual rige a la potestad sancionadora del Estado.

Sobre el particular, se considera que el artículo 179º del Código Tributario regula un régimen cuya finalidad es brindar un estímulo al deudor tributario para la pronta declaración (y pago, de corresponder) de tributos que fueron omitidos de declarar o pagar, según sea el caso. En efecto, la norma otorga una rebaja en cuanto al monto de la sanción aplicable a aquellos contribuyentes que de forma voluntaria regularizan su situación sin que medie actuación de la Administración Tributaria. Así, el porcentaje de dicha rebaja es disminuido en la medida en que ésta deba ejercer sus facultades de determinación y cobro (desde la notificación de algún requerimiento hasta el inicio de la cobranza coactiva), de manera que mientras la referida regularización se efectúe antes de cualquier requerimiento de ésta, la rebaja será mayor.

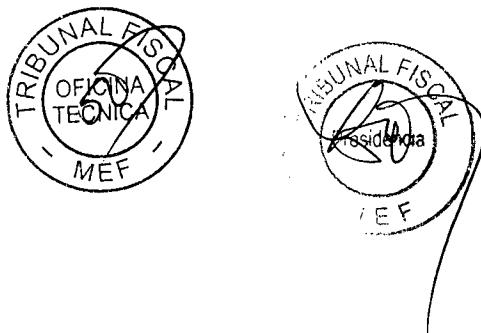
Para lograr su cometido, el citado artículo prevé sus propios requisitos y se entiende que al ser un régimen especial, éstos constituyen una excepción a la aplicación de otras normas que regulan el pago de la deuda tributaria, como son las que prevén la imputación. En efecto, siendo un régimen especial para la cancelación de la sanción, el citado artículo contiene sus propias normas y no hace referencia a que sea necesario el cumplimiento de requisitos adicionales.

Esta interpretación es concordante con el principio de proporcionalidad (también denominado "prohibición de exceso"), recogido por el artículo 171º del Código Tributario¹³, según el cual, la intervención pública debe ser susceptible de alcanzar la finalidad perseguida, de modo que ésta se entienda como necesaria o imprescindible al no haber otra medida menos restrictiva de la esfera de libertad de los ciudadanos. Asimismo, dicha intervención debe ser proporcional en sentido estricto, es decir, ponderada o equilibrada, por derivarse de aquélla más beneficios o ventajas para el interés general, que perjuicios sobre otros bienes o valores, en particular, los derechos y libertades¹⁴.

En tal sentido, como se ha indicado, en el presente caso se aprecia que el régimen de incentivos implica una rebaja en la sanción dependiendo del momento en el que el contribuyente regulariza su

¹³ Sobre el particular, el artículo 171º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, dispone que la Administración Tributaria ejercerá 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.

¹⁴ En este sentido, véase: BARNES, Javier: "Introducción al Principio de Proporcionalidad en el Derecho Comparado y Comunitario" en: *Revista de la Administración Pública*, N° 135, Centro de Estudios Constitucionales, 1994, Madrid, p. 500.



situación declarando (y pagando, de corresponder) su deuda tributaria. Así, la intervención pública y la sanción serán proporcionales según el momento en el que se produzca dicha regularización.

Asimismo, sobre dicho principio, el Tribunal Constitucional ha señalado que está estructurado por tres sub principios: de necesidad, de adecuación (o idoneidad) y de proporcionalidad en sentido estricto y ha referido que cuando se haya establecido la necesidad de imponer una sanción, la medida que se adopte debe ser la más idónea y la que menos afecte los derechos de los administrados¹⁵.

En esa línea de argumentación, resulta plenamente aplicable el principio *"favoralia sunt amplianda, odiosa sunt restringenda"*, según el cual, las normas que imponen sanciones deben ser interpretadas de modo estricto¹⁶.

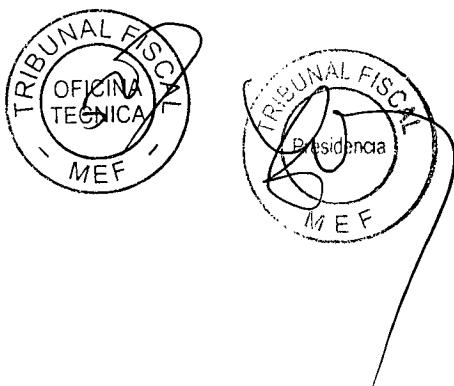
En el presente caso, en aplicación del principio de proporcionalidad y sus alcances debe optarse por la interpretación del artículo 179º que sea más acorde con el régimen que éste prevé y que sea la menos gravosa para los administrados. De esta manera, es justificable la interpretación según la cual, se entiende que para el acogimiento al régimen de incentivos han de cumplirse solamente los requisitos que dicho artículo contempla y no otros adicionales previstos por otras normas (como son las que regulan la imputación), pues se trata de un régimen especial que contempla sus propias exigencias para acceder a distintas rebajas según el momento en el que se regularice la situación del contribuyente y la menor o mayor intervención de la Administración para lograr dicha regularización. Sólo así se aprecia que en cada momento la actuación de ésta y la sanción impuesta es proporcional, esto es, lo menos gravosa posible atendiendo al grado de voluntad mostrado por el contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones.

Ahora bien, cabe precisar que lo expuesto no obsta para que se cancelen los intereses generados hasta la emisión de resoluciones de determinación, órdenes de pago o resoluciones de multa. En efecto, como se aprecia de la norma analizada, en el caso de algunas rebajas es necesario cancelar las deudas tributarias contenidas en los mencionados actos administrativos, los cuales, al ser emitidos, incluyen los intereses generados hasta la fecha de emisión, de manera que cuando el artículo 179º indica que éstos deben pagarse, se entiende que en ese caso corresponde cancelar el monto total de la deuda por la que se han emitido.

Asimismo, se interpreta que como consecuencia del régimen de incentivos, una vez emitidos dichos actos administrativos, el único interés que será cancelado para efecto del acogimiento a

¹⁵ En este sentido, véase la sentencia recaída en el Expediente N° 2192-2004-AA/TC antes citada. Así, de acuerdo con el sub principio de idoneidad toda medida que implique una intervención en los derechos fundamentales debe ser adecuada para contribuir a la obtención de un fin constitucionalmente válido. Asimismo, según el sub principio de necesidad, no debe existir otro medio alternativo que, por lo menos, muestre la misma idoneidad para la consecución del fin propuesto y que sea benigno con el derecho afectado. Finalmente, de acuerdo con el sub principio de proporcionalidad en sentido estricto, el grado de intensidad en el que se realice el objetivo de la medida dictada debe ser equivalente al grado de intensidad en el que se afecte el derecho fundamental. En este sentido, véase la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1767-2007-PA/TC de 14 de abril de 2007.

¹⁶ Según explica SARMIENTO MÉNDEZ, de acuerdo con la máxima *"odiosa sunt restringenda"* no se puede acudir a interpretaciones extensivas de la norma y analógicas cuando se trate de limitación de derechos y de disposiciones sancionadoras. En este sentido, véase: SARMIENTO MÉNDEZ, José: "Interpretación Jurídica y Técnica Legislativa: Una Visión Jurisprudencial" en: *Repertorio Aranzadi de Jurisprudencia Constitucional*, N° 17, Aranzadi, 2008, Pamplona, p. 12. En igual sentido, véase: SIMÓN ACOSTA, Eugenio: "Perjuicio Económico de la Hacienda Pública" en: *Actualidad Jurídica Aranzadi*, N° 635, 2004, Pamplona, p.1.



éste es el que se encuentre contenido en aquéllos, de manera que los intereses que se generen después de la fecha de emisión y hasta la fecha de pago podrán ser exigidos por la Administración Tributaria por la vía que corresponda. En tal sentido, no será necesario que se pague el monto total de intereses generados como requisito para acogerse al referido régimen. Asimismo, se entiende que producido el acogimiento, no se generarán más intereses debido a la naturaleza del monto que quedaría pendiente de pago. En efecto, al ser éste un monto por concepto de interés moratorio, no genera interés adicional a pagar.

Por tanto, se concluye que para acogerse al régimen de incentivos regulado por el artículo 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario y modificatorias, no se requiere el pago de los intereses que se hayan generado hasta la fecha de pago, salvo el que se encuentre incluido en las resoluciones de determinación, órdenes de pago o resoluciones de multa que se hayan emitido.

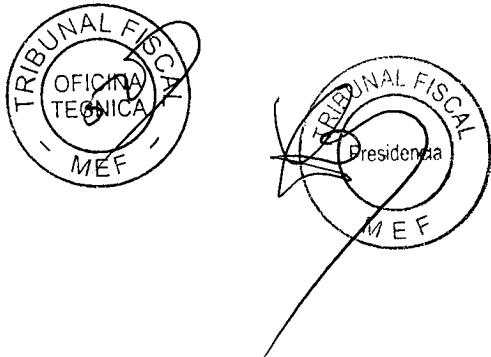
IV. CRITERIOS A VOTAR

PROPIUESTA 1

Para acogerse al régimen de incentivos a que se refiere el 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias, deben cancelarse la sanción de multa y el tributo omitido y/o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y la resolución de multa, según corresponda, incluidos los intereses moratorios generados hasta la fecha de pago, siendo en todos los casos aplicables las reglas de imputación a que se refiere el artículo 31º del Código Tributario a fin de considerarlos cancelados.

PROPIUESTA 2

Para acogerse al régimen de incentivos regulado por el artículo 179º del Texto Único Ordenado del Código Tributario (y modificatorias), no se requiere el pago de los intereses que se hayan generado hasta la fecha de pago, salvo el que se encuentre incluido en las resoluciones de determinación, órdenes de pago o resoluciones de multa que se hayan emitido.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF Y MODIFICATORIAS.

Artículo 28°.- COMPONENTES DE LA DEUDA TRIBUTARIA

“La Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses.

Los intereses comprenden:

1. *El interés moratorio por el pago extemporáneo del tributo a que se refiere el Artículo 33;*
2. *El interés moratorio aplicable a las multas a que se refiere el Artículo 181; y,*
3. *El interés por aplazamiento y/o fraccionamiento de pago previsto en el Artículo 36”.*

Artículo 31°.- IMPUTACION DEL PAGO

“Los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso; salvo lo dispuesto en los Artículos 117 y 184, respecto a las costas y gastos.

El deudor tributario podrá indicar el tributo o multa y el periodo por el cual realiza el pago.

Cuando el deudor tributario no realice dicha indicación, el pago parcial que corresponda a varios tributos o multas del mismo periodo se imputará, en primer lugar, a la deuda tributaria de menor monto y así sucesivamente a las deudas mayores. Si existiesen deudas de diferente vencimiento, el pago se atribuirá en orden a la antigüedad del vencimiento de la deuda tributaria”.

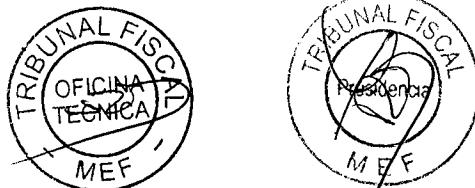
Artículo 33°.- INTERES MORATORIO¹⁷

“El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el Artículo 29 devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.

La SUNAT fijará la TIM respecto a los tributos que administra o cuya recaudación estuviera a su cargo. En los casos de los tributos administrados por los Gobiernos Locales, la TIM será fijada por Ordenanza Municipal, la misma que no podrá ser mayor a la que establezca la SUNAT. Tratándose de los tributos administrados por otros Órganos, la TIM será la que establezca la SUNAT, salvo que se fije una diferente mediante Resolución Ministerial de Economía y Finanzas.

Los intereses moratorios se calcularán de la manera siguiente:

¹⁷ Modificado por el Decreto Legislativo N° 953



a) *Interés diario: se aplicará desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30).*

b) *El interés diario acumulado al 31 de diciembre de cada año se agregará al tributo impago, constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del año siguiente.*

La nueva base para el cálculo de los intereses tendrá tratamiento de tributo para efectos de la imputación de pagos a que se refiere el Artículo 31”.

Artículo 33º.- INTERES MORATORIO¹⁸

“El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el Artículo 29 devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.

La SUNAT fijará la TIM respecto a los tributos que administra o cuya recaudación estuviera a su cargo. En los casos de los tributos administrados por los Gobiernos Locales, la TIM será fijada por Ordenanza Municipal, la misma que no podrá ser mayor a la que establezca la SUNAT. Tratándose de los tributos administrados por otros Órganos, la TIM será la que establezca la SUNAT, salvo que se fije una diferente mediante Resolución Ministerial de Economía y Finanzas.

Los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30)”.

Artículo 33º.- INTERES MORATORIO¹⁹

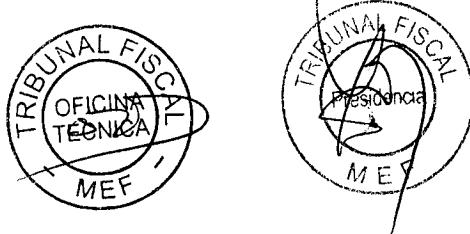
“El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el Artículo 29 devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.

La SUNAT fijará la TIM respecto a los tributos que administra o cuya recaudación estuviera a su cargo. En los casos de los tributos administrados por los Gobiernos Locales, la TIM será fijada por Ordenanza Municipal, la misma que no podrá ser mayor a la que establezca la SUNAT. Tratándose de los tributos administrados por otros Órganos, la TIM será la que establezca la SUNAT, salvo que se fije una diferente mediante Resolución Ministerial de Economía y Finanzas.

Los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30).

¹⁸ Modificado por el Decreto Legislativo N° 969.

¹⁹ Modificado por el Decreto Legislativo N° 981.



La aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en el Artículo 142 hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación fuera por causa imputable a ésta.

Durante el periodo de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor.

Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al deudor no se tendrán en cuenta a efectos de la suspensión de los intereses moratorios.

La suspensión de intereses no es aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa".

Artículo 179.- RÉGIMEN DE INCENTIVOS

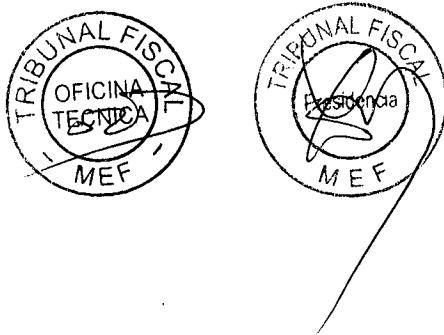
"La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en el artículo precedente, se sujetará al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:

- a) Será rebajada en un noventa por ciento (90%) siempre que el deudor tributario cumpla con declarar la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar.
- b) Si la declaración se realiza con posterioridad a la notificación o requerimiento de la Administración, pero antes del inicio de la verificación o fiscalización, la sanción será rebajada en un setenta por ciento (70%).
- c) Si la declaración se realiza con posterioridad al inicio de la verificación o fiscalización pero antes de la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa, la sanción se reducirá en un sesenta por ciento (60%).
- d) Una vez notificada la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o la Resolución de Multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) sólo si, con anterioridad al inicio del Procedimiento de Cobranza Coactiva, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.

Iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.

Tratándose de tributos retenidos o percibidos, el presente régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.

El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos. Asimismo, en el caso que el deudor tributario subsane parcialmente su



incumplimiento, el presente Régimen se aplicará en función a lo declarado con ocasión de la subsanación antes referida”.

Artículo 179º.- RÉGIMEN DE INCENTIVOS²⁰

“La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:

- a) *Será rebajada en un noventa por ciento (90%) siempre que el deudor tributario cumpla con declarar la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar.*
- b) *Si la declaración se realiza con posterioridad a la notificación de un requerimiento de la Administración, pero antes del cumplimiento del plazo otorgado por ésta según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa, la sanción se reducirá en un setenta por ciento (70%).*
- c) *Una vez culminado el plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o la Resolución de Multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) sólo si, con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del Artículo 117 del presente Código Tributario, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.*

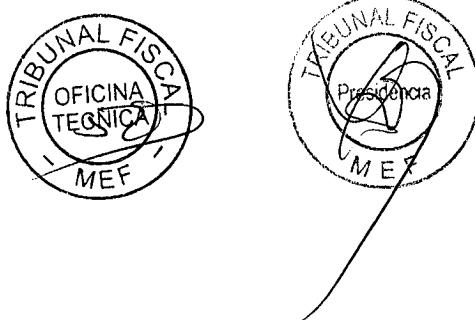
Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del presente Código o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.

Tratándose de tributos retenidos o percibidos, el presente régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.

La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.

El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos”.

²⁰ Modificado por el Decreto Legislativo N° 953.



Artículo 179º.- RÉGIMEN DE INCENTIVOS²¹

“La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:

- a) Será rebajada en un noventa por ciento (90%) siempre que el deudor tributario cumpla con declarar la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar.
- b) Si la declaración se realiza con posterioridad a la notificación de un requerimiento de la Administración, pero antes del cumplimiento del plazo otorgado por ésta según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa, la sanción se reducirá en un setenta por ciento (70%).
- c) Una vez culminado el plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o la Resolución de Multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) sólo si el deudor tributario cancela la Orden de Pago o la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa notificadas con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del presente Código Tributario respecto de la Resolución de Multa, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.

Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 respecto de la Resolución de Multa o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.

Tratándose de tributos retenidos o percibidos, el presente régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.

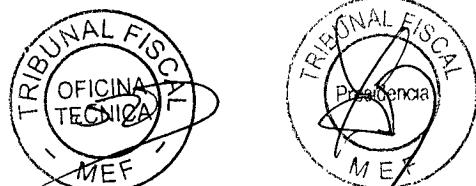
La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.

El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos”.

Artículo 181º.- ACTUALIZACION DE LAS MULTAS

“Las multas impagadas serán actualizadas aplicando el interés diario a que se refiere el Artículo 33, desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración detectó la infracción”.

²¹ Modificado por el Decreto Legislativo N° 981.



Artículo 181º.- ACTUALIZACION DE LAS MULTAS²²

“1. Interés aplicable

Las multas impagadas serán actualizadas aplicando el interés diario y el procedimiento a que se refiere el Artículo 33, el mismo que incluye la capitalización.

2. Oportunidad

El interés diario se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración detectó la infracción”.

Artículo 181º.- ACTUALIZACION DE LAS MULTAS²³

“1. Interés aplicable

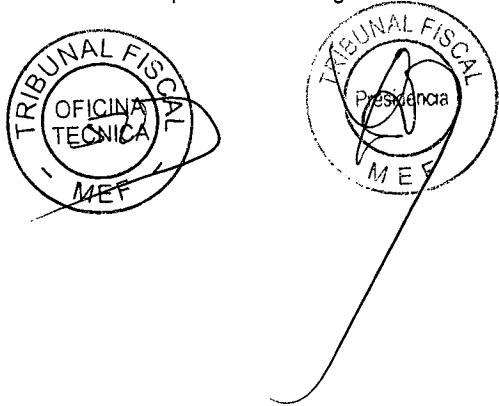
Las multas impagadas serán actualizadas aplicando el interés moratorio a que se refiere el Artículo 33.

2. Oportunidad

El interés moratorio se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración detectó la infracción”.

²² Modificado por el Decreto Legislativo N° 953.

²³ Modificado por el Decreto Legislativo N° 969.



ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE HACE REFERENCIA AL INTERÉS MORATORIO

RTF Nº 0828-5-2004 (13-02-2004)

"Que respecto del argumento de la Administración consistente en que no le es aplicable a la recurrente dicho régimen, debido a que no cumplió con la cancelación de las multas rebajadas actualizadas al no haber pagado los intereses moratorios correspondientes, cabe señalar que para la aplicación del régimen de incentivos, de acuerdo con los artículos citados anteriormente, sólo se exige la cancelación de la multa, que en el presente caso corresponde al 50% del tributo omitido, con la rebaja del 70%, lo cual ha sido efectuado por la recurrente, criterio similar al recogido en las R.T.Fs Nº 351-2-2000 de 27 de abril de 2000 y Nº 1659-3-2002 del 26 de marzo de 2002, por lo que procede dejar sin efecto las multas impugnadas, debiendo indicarse que toda vez que el presente recurso está referido a la aplicación del régimen de incentivos, su interposición no genera su pérdida, de acuerdo con lo señalado por el último párrafo del artículo 179º del Código Tributario".

RTF Nº 11112-3-2007 (21-11-2007)

"Que este Tribunal en las Resoluciones Nº 03022-1-2006, 00828-5-2004 y 01659-3-2002, entre otras, ha dejado establecido que para la aplicación del régimen de incentivos previsto por el artículo 179º del Código Tributario, sólo se exige la cancelación de la multa con la rebaja respectiva y no el pago de los intereses moratorios correspondientes".

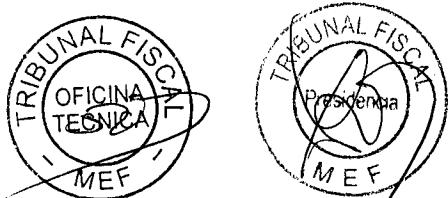
RTF Nº 11116-3-2007 (21-11-2007)

"Que al establecer el artículo 179º del Código Tributario en calidad de requisitos para el acogimiento del régimen de incentivos, en casos como el de autos, cumplir con declarar y pagar el tributo omitido y la multa correspondiente, no resulta una exigencia para el acogimiento a dicho régimen el pago de los intereses moratorios generados por dicho tributo o multa, criterio establecido en reiteradas resoluciones de este Tribunal, entre ellas las Resoluciones Nº 00351-2-2000, 00976-2-2001, 03250-4-2005 y 04673-4-2005.

Que sin embargo cabe indicar que lo señalado en el considerando anterior acerca de la no exigencia del pago de intereses moratorios para efectos de la rebaja de las sanciones de multa regulada por el régimen de incentivos del artículo 179º del Código Tributario no contraviene lo dispuesto en el artículo 33º del Código Tributario, toda vez que al tener la naturaleza de un beneficio tributario sólo establece requisitos para su acogimiento.(...)

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DE LA VOCAL GUARNÍZ CABELL(...)

"Que conforme consta de autos, la recurrente efectuó dos pagos por concepto de retenciones de Impuesto a la Renta de quinta categoría correspondiente al periodo materia de análisis, por montos



ascendentes a S/. 79 457,00 y S/. 15,00, realizados los días 20 de marzo de 2003 y 5 de abril de 2004, respectivamente (foja 53).

Que los referidos pagos han sido imputados de conformidad con lo establecido por el artículo 31º del Código Tributario.

Que el pago efectuado el 20 de marzo de 2003 fue imputado en primer lugar contra los intereses originados hasta la fecha de su realización (S/. 40,00) y, luego, contra la misma deuda, lo cual dio como resultado un saldo S/. 47,00; mientras que el segundo pago, fue imputado del mismo modo, habiendo quedado al 5 de abril de 2004 una deuda de S/. 42,00, pendiente de cancelación.

Que al respecto es preciso indicar que teniendo en cuenta que la recurrente no cumplió con cancelar la totalidad de su deuda por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de febrero de 2003 en la fecha de vencimiento de su obligación, se devengaron intereses moratorios desde el día siguiente de producida su omisión.

Que en tal sentido, lo previsto por el artículo 179º del Código Tributario debe ser interpretado de manera sistemática con lo señalado por el artículo 31º del mismo cuerpo de leyes, según el cual los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa de ser el caso, salvo lo dispuesto en los artículos 117º y 184º, respecto a las costas y gastos, precisándose que el deudor tributario podrá indicar el tributo o multa y el período por el cual realiza el pago.

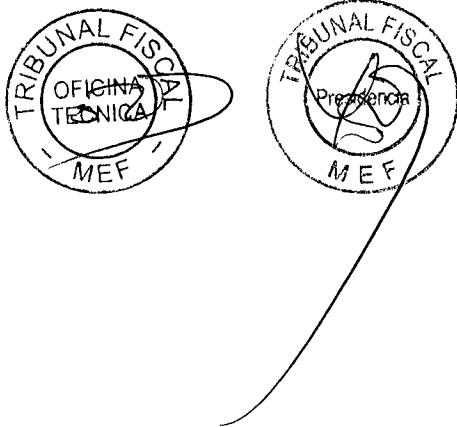
Que dicha interpretación se encuentra ratificada por la misma norma cuando señala expresamente que tratándose de tributos retenidos o percibidos, este régimen "será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y la Resolución de Multa, según corresponda", valores que no pueden entenderse cancelados si no se abona la totalidad de la deuda, previa aplicación de las reglas de imputación reseñadas.

Que en ese orden de ideas, luego de la imputación respectiva se tiene que a la última fecha de cancelación de la multa respectiva, la recurrente sólo había efectuado una cancelación parcial del tributo por lo que corresponde que la Administración únicamente aplicara el beneficio de la rebaja de 90% prevista por el artículo 179º del Código Tributario ya glosado respecto del monto cancelado por la recurrente.

Que en mérito a lo expuesto, corresponde revocar la apelada y consecuentemente el valor impugnado en el monto del tributo cancelado parcialmente y confirmarla en lo demás, debiendo reliquidar la Administración la resolución de multa impugnada, conforme a lo antes expuesto".

RTF N° 5599-1-2009 (12-06-2009)

"Que este Tribunal en las Resoluciones N° 11112-3-2007, 03022-1-2006, 00828-5-2004 y 01659-3-2002, entre otras, ha dejado establecido que para la aplicación del régimen de incentivos previsto por el artículo 179º del Código Tributario, sólo se exige la cancelación de la multa con la rebaja respectiva y no el pago de los intereses moratorios correspondientes".



“Que asimismo, cabe señalar que si bien con fecha 12 de julio de 2002 la recurrente fue notificada con la Orden de Pago N° 011-001-0028751 (emitida por la diferencia entre la declaración original y la declaración rectificatoria del tributo y periodo antes mencionados), tal acto se llevó a cabo con posterioridad al primer pago efectuado por la recurrente por el importe de S/.999.00, respecto a la resolución de multa impugnada, y, en consecuencia, dicho valor se encuentra cancelado en aplicación del régimen de incentivos previsto en el inciso a) del artículo 179° del Código Tributario, por lo que corresponde revocar la apelada.”

VOTO DISCREPANTE DE LA VOCAL MÁRQUEZ PACHECO:

Mi voto es por REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0150140003046 de 27 de diciembre de 2004, en el importe de la multa cancelada parcialmente, por los fundamentos siguientes:

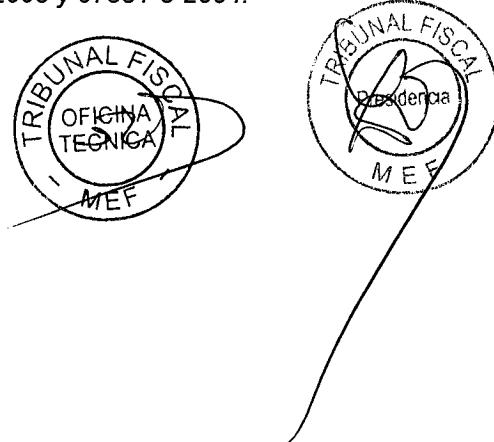
Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178° del citado Código Tributario, constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonios, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, siendo la sanción aplicable de conformidad con la Tabla I del citado Código el 50% del tributo omitido.

Que el artículo 179° del referido código, establece un régimen de incentivos aplicables a las sanciones de multa, otorgando, entre otros, una rebaja de la sanción equivalente al 90%, en función de la oportunidad en que se realizara la subsanación de la infracción, esto es, espontáneamente antes de cualquier notificación o requerimiento de la Administración.

Que lo previsto en el precitado artículo 179° del Código Tributario resulta de aplicación en concordancia con lo dispuesto en el artículo 31° del referido código, según el cual los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso, salvo lo dispuesto en los artículos 117° y 184°, respecto a las costas y gastos, siendo que el deudor tributario podrá indicar el tributo o multa y el período por el cual realiza el pago.

Que en tal sentido, la imputación de los pagos efectuados por la recurrente por concepto de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, debía efectuarse en virtud a lo establecido en el artículo 31° del Código Tributario, esto es, en primer lugar a los intereses y luego a la multa, toda vez que el referido artículo no ha establecido excepción alguna para su aplicación, en tal sentido, la recurrente no canceló íntegramente el monto de la multa adeudada, habiendo realizado un pago parcial de la misma.

Que no obstante ello, correspondía que la Administración aplicara el beneficio regulado en el inciso a) del artículo 179° del Código Tributario, en cuanto al importe de la multa que fue cancelada por la recurrente con anterioridad a la notificación de la Orden de Pago N° 011-001-0028751, esto es, respecto del pago parcial de fecha 21 de junio de 2004, sin perjuicio de la imputación correspondiente del pago por S/.438.00 de fecha 16 de julio de 2004, y confirmar la apelada en el monto no cancelado, toda vez que en el primer extremo la recurrente cumplió con el requisito previsto en dicha norma referido a la cancelación de la multa no debiendo la Administración limitarse a inaplicar el beneficio como ha sucedido en el caso de autos, criterio establecido en diversas resoluciones de este Tribunal tales como las N° 01063-5-2002, 07530-1-2003 y 07331-5-2004.



Que en tal sentido, procede revocar la apelada, en el monto de la multa cancelada parcialmente y confirmarla en lo demás que contiene, debiendo la Administración reliquidar la Resolución de Multa N° 011-002-0005959 de acuerdo a lo expuesto”.

RTF Nº 7759-5-2010 (22-07-2010)

“Que este Tribunal en las Resoluciones N° 11112-3-2007, 03022-1-2006, 00828-5-2004 y 01659-3-2002, entre otras, ha dejado establecido que para la aplicación del régimen de incentivos previsto por el artículo 179° del Código Tributario, sólo se exige la cancelación de la multa con la rebaja respectiva y no el pago de los intereses moratorios correspondientes, y en el caso de autos al cubrir el importe pagado el monto de la multa aplicando el régimen de incentivos del 90%, procede revocar la apelada y dejar sin efecto la resolución de multa impugnada”.

RTF Nº 0878-2-2011 (19-01-2011)

“Que respecto a lo señalado por la Administración que no le es aplicable a la recurrente el régimen de incentivos, debido a que no cumplió con la cancelación de la multa rebajada actualizada al no haber pagado los intereses moratorios correspondientes, cabe señalar que para la aplicación de dicho régimen, de acuerdo con las normas antes citadas, solo se exige la cancelación de la multa, que en el presente caso corresponde al 50% del tributo omitido, con la rebaja del 90%, sin considerar los intereses moratorios, lo cual ha sido efectuado por la recurrente, criterio establecido en la Resolución N° 11112-3-2007, por lo que procede revocar la apelada y que la Administración reliquide la multa con la rebaja del 90%, adicionando los intereses moratorios, y considerando el pago efectuado mediante Boleta de Pago Formulario 1662 N° 2191284”.

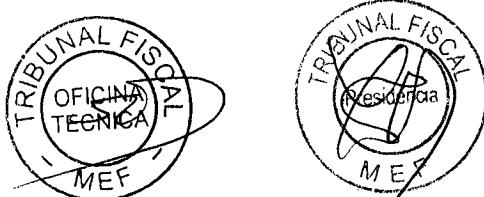
RTF Nº 20922-10-2011 (14-12-2011)

“Que la Administración señala que como consecuencia de la declaración jurada rectificatoria presentada por la recurrente por el Impuesto General a las Ventas de julio de 2005, emitió la Resolución de Multa N° 213-002-0010747 por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, considerando que a la recurrente no le corresponde la rebaja del 90%, de acuerdo con el inciso a) del artículo 179° del Código Tributario, dado que ésta no cumplió con cancelar el íntegro de la sanción rebajada. (...)

VOTO DISCREPANTE DEL VOCAL SARMIENTO DÍAZ

El artículo 28° del Código Tributario establece que la Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria, la que está constituida por el tributo, las multas y los intereses, siendo que el numeral 2 del citado artículo distingue el interés moratorio aplicable a las multas a que se refiere el Artículo 181° del mismo texto normativo.

El mencionado artículo 181° del citado código, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, aplicable al periodo de autos, señala que las multas impagadas serán actualizadas aplicando el interés diario y el procedimiento a que se refiere el Artículo 33°, el mismo que incluye la capitalización, y que tal interés diario se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración detectó la infracción.



Conforme al primer párrafo del artículo 31º del referido código, los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso; salvo lo dispuesto en los Artículos 117º y 184º, respecto a las costas y gastos.

Asimismo, el artículo 33º del Código Tributario, señalaba que los intereses moratorios se aplicarían desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente.

El numeral 1 del artículo 178º del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

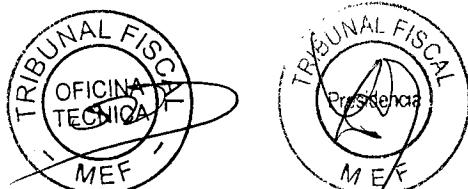
Sobre el particular, el literal a) del artículo 179º del Código Tributario, modificado por el Decreto legislativo N° 953, prescribe que la sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará al régimen de incentivos con la rebaja en un noventa por ciento (90%), siempre que el deudor tributario cumpla con cancelar tal importe rebajado y declare la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar.

En el caso de autos, de conformidad con el criterio contenido en las Resoluciones N° 196-1-98 y 12988-1-2009, que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, al haber presentado la recurrente una declaración rectificatoria en la que determina una mayor obligación tributaria por concepto del Impuesto General a las Ventas de julio de 2005 que la determinada en la declaración sustitutoria.

De la confrontación de ambas declaraciones juradas se observa que el importe del pago del Impuesto General a las Ventas de julio de 2005 de la declaración jurada sustitutoria se consigna un saldo a favor de S/. 4 698,00 y de la declaración jurada rectificatoria un tributo resultante de S/. 323,00 por lo que el monto de la sanción equivale al 50% de la suma del tributo omitido y el monto declarado indebidamente como saldo a favor, es decir S/. 2 510,00 según lo previsto en la Tabla I del Código Tributario aprobada mediante Decreto Legislativo N° 953, aplicable al periodo de autos.

De autos se aprecia que la recurrente pretendió acogerse el Régimen de Incentivos previsto en el literal a) del artículo 179º del Código Tributario, por lo que además de presentar la respectiva declaración rectificatoria con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar debía cancelar -conforme a lo reportado por la Administración y no cuestionado por la recurrente- el importe de S/. 392,0024, equivalente a la rebaja y los respectivos intereses moratorios, lo que no ocurrió al haber cancelado sólo la suma de S/. 292,00 por lo que no se acogió válidamente al referido Régimen de Incentivos con la rebaja en un noventa por ciento (90%).

²⁴ Dicho monto comprende los intereses moratorios a la fecha del pago parcial de la multa (14 de julio de 2008).



En tal sentido, mi voto es por confirmar la Resolución de Oficina Zonal N° 2160140001166/SUNAT de 09 de febrero de 2010 por los argumentos expuestos”.

RTF N° 03581-5-2012 (13-03-2012)

“Que en este punto cabe precisar que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 12384-3-2008, 05599-1-2009 y 13637-5-2009, entre otras, que para acogerse al beneficio del Régimen de Incentivos previsto en el artículo 179° del Código Tributario, sólo se exige la cancelación de la multa con la rebaja respectiva y no el pago de los intereses moratorios correspondientes a esta(...)

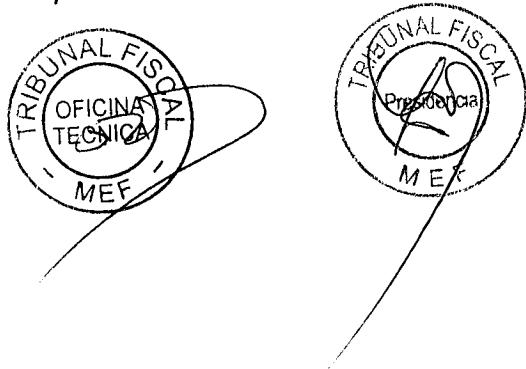
VOTO DISCREPANTE EN PARTE DEL VOCAL VELASQUEZ LOPEZ RAYGADA

Mi voto es por CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0260140052271/SUNAT del 27 de setiembre de 2010 en todos sus extremos, por los fundamentos siguientes:

Que el artículo 179° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, establece un Régimen de Incentivos aplicable a las sanciones de multa, otorgando, entre otros, una rebaja de la sanción equivalente al 90%, en función de la oportunidad en que se realizara la subsanación de la infracción, esto es, espontáneamente antes de cualquier notificación o requerimiento de la Administración.

Que lo previsto en el precitado artículo 179° del Código Tributario resulta de aplicación en concordancia con lo dispuesto en el artículo 31° del referido código, según el cual los pagos se imputarán en primer lugar, si lo hubiere, al interés moratorio y luego al tributo o multa, de ser el caso, salvo lo dispuesto en los artículos 117° y 184°, respecto a las costas y gastos, siendo que el deudor tributario podrá indicar el tributo o multa y el período por el cual realiza el pago.

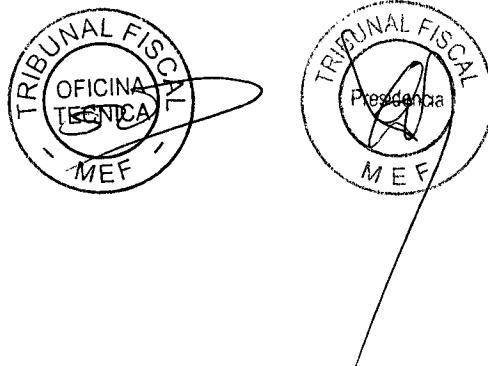
Que en tal sentido, la imputación de los pagos efectuados debían aplicarse en virtud a lo establecido en el artículo 31° del Código Tributario, esto es, en primer lugar a los intereses y luego al tributo o multa, toda vez que el referido artículo no ha establecido excepción alguna para su aplicación, en tal sentido, dado que la recurrente no canceló el 40% de la multa materia de autos, incluidos los intereses correspondientes, antes de la notificación de la Resolución de Multa N° 053-002-0032207, requisito indispensable para que proceda la rebaja del 60%, esta no le corresponde”.



ANEXO III

CUADRO COMPARATIVO DE MODIFICACIONES DEL ARTÍCULO 179º DEL T.U.O. DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

T.U.O.DEL CÓDIGO TRIBUTARIO	MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL D.L.Nº953	MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL D.L. N° 981
La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en el artículo precedente, se sujetará al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:	La sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178, se sujetará, al siguiente régimen de incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente:
a) Será rebajada en un noventa por ciento (90%) siempre que el deudor tributario cumpla con declarar la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar.	a) Será rebajada en un noventa por ciento (90%) siempre que el deudor tributario cumpla con declarar la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar.	a) Será rebajada en un noventa por ciento (90%) siempre que el deudor tributario cumpla con declarar la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o período a regularizar.
b) Si la declaración se realiza con posterioridad a la notificación o requerimiento de la Administración, pero antes del inicio de la verificación o fiscalización, la sanción será rebajada en un setenta por ciento (70%).	b) Si la declaración se realiza con posterioridad a la notificación de un requerimiento de la Administración, pero antes del cumplimiento del plazo otorgado por ésta según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa, la sanción se reducirá en un setenta por ciento (70%).	b) Si la declaración se realiza con posterioridad a la notificación de un requerimiento de la Administración, pero antes del cumplimiento del plazo otorgado por ésta según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa, la sanción se reducirá en un setenta por ciento (70%).
c) Si la declaración se realiza con posterioridad al inicio de la verificación o fiscalización pero antes de la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, según corresponda, o la Resolución de Multa, la sanción se reducirá en un sesenta por ciento (60%).		
d) Una vez notificada la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o la Resolución de Multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) sólo si, con anterioridad al inicio del Procedimiento de Cobranza Coactiva, el deudor tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	c) Una vez culminado el plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o la Resolución de Multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) sólo si, con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del Artículo 117 del presente Código Tributario, el deudor	c) Una vez culminado el plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o la Resolución de Multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) sólo si el deudor tributario cancela la Orden de Pago o la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa notificadas con



	tributario cancela la Orden de Pago, Resolución de Determinación y Resolución de Multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.	anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del presente Código Tributario respecto de la Resolución de Multa, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.
Iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del presente Código o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	Al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 respecto de la Resolución de Multa o interpuesto medio impugnatorio contra la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, o Resolución de Multa notificadas, no procede ninguna rebaja; salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.
Tratándose de tributos retenidos o percibidos, el presente régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	Tratándose de tributos retenidos o percibidos, el presente régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.	Tratándose de tributos retenidos o percibidos, el presente régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la Orden de Pago o Resolución de Determinación, de ser el caso, y Resolución de Multa, según corresponda.
El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos. Asimismo, en el caso que el deudor tributario subsane parcialmente su incumplimiento, el presente Régimen se aplicará en función a lo declarado con ocasión de la subsanación antes referida.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación. El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.	La subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación. El régimen de incentivos se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos

