



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DE LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN Y LA IMPUNIDAD"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2019-16

TEMA : DETERMINAR SI CORRESPONDE LA EMISIÓN DE UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 78 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO LA ADMINISTRACIÓN OBJETA EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA PRÓRROGA DEL PAGO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA.

FECHA : 13 de mayo de 2019
HORA : 04:30 p.m.
MODALIDAD : Video conferencia
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores
Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro

ASISTENTES :	Licette Zúñiga D. Victor Castañeda A. Sarita Barrera V. Sergio Rivadeneira B. Elizabeth Winstanley P. Cristina Huertas L. Caridad Guarniz C. Sergio Ezeta C.	Víctor Mejía N. Carmen Terry R. Claudia Toledo S. Gabriela Márquez P. José Martel S. Roxana Ruiz A. Lily Villanueva A. Williams Vásquez R.	Liliana Chipoco S. Pedro Velásquez L.R. Ada Flores T. Lorena Amico D. Patricia Meléndez K. Raúl Queuña D. Érika Jiménez S. Zoraida Olano S.
---------------------	---	---	--

NO ASISTENTES :	Luis Ramírez M. Rossana Izaguirre Ll. Rodolfo Ríos D. Marco Huamán S. Doris Muñoz G. Rosa Barrantes T. Gary Falconi S. Jorge Sarmiento D. Úrsula Villanueva A. Jesús Fuentes B.	Vacaciones a la fecha de la suscripción. Vacaciones a la fecha de la suscripción. Vacaciones a la fecha de la votación. Vacaciones a la fecha de la votación. Vacaciones a la fecha de la votación. Vacaciones a la fecha de la suscripción. Vacaciones a la fecha de la suscripción. Vacaciones a la fecha de la votación. Onomástico a la fecha de la suscripción. Vacaciones a la fecha de la votación.
------------------------	--	---

I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 365-2019-EF/40.01, mediante el que la Presidenta del Tribunal Fiscal convoca a los vocales a sesión de Sala Plena.
- Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos y el acuerdo adoptado, tal como se detalla en el reporte del "Sistema de Votación vía Web" que se adjunta a continuación, así como su fundamento, siendo la decisión adoptada la siguiente:

"Corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa."

A collection of approximately 18 handwritten signatures, likely representing the members of the Sala Plena, arranged in two rows. The signatures are in black ink and vary in style, some being more cursive and others more blocky. They are positioned below the text of the agenda item, indicating their approval or participation in the decision.

Reporte de Elecciones de Sala Plena

DETERMINAR SI CORRESPONDE LA EMISIÓN DE UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 78 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO LA ADMINISTRACIÓN OBJETA EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA PRÓRROGA DEL PAGO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA.

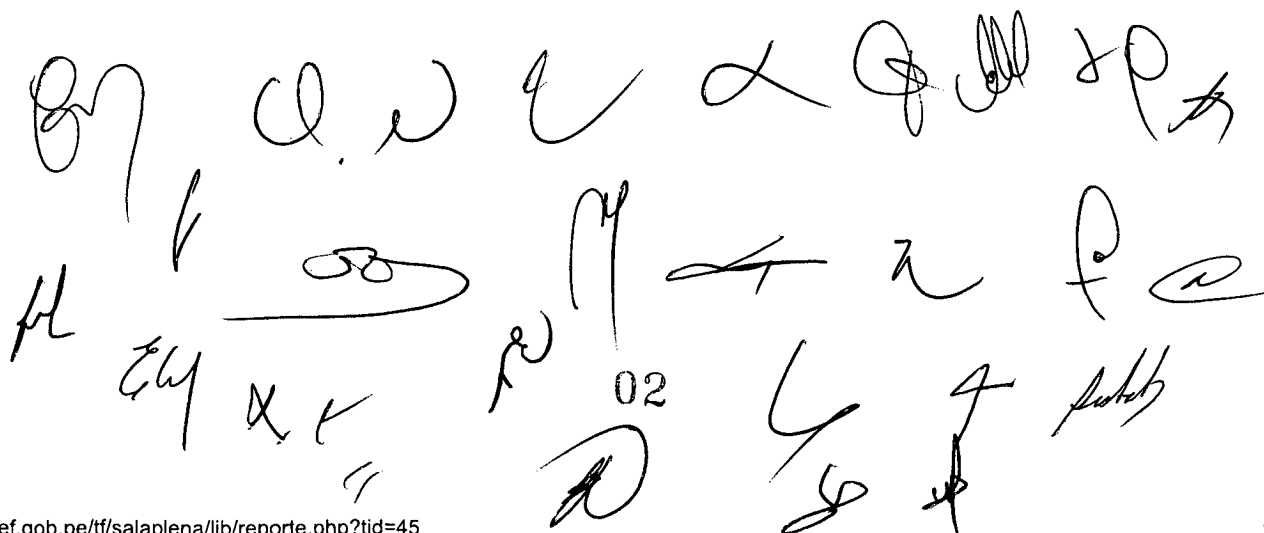
Emisión de reporte: 2019-05-13 18:19:11

Electores: 29 Vocales

- Amico de las Casas, Lorena Maria de los Angeles
- Barrantes Takata, Rosa
- Barrera Vasquez, Sarita Emperatriz
- Castañeda Altamirano, Victor Eduardo
- Chipoco Saldías, Liliana
- Ezeta Carpio, Sergio Pio Victor
- Falconi Sinche, Gary Roberto
- Flores Talavera, Ada Maria Tarcila
- Guarniz Cabell, Caridad Del Rocio
- Huertas Lizarzaburu, Cristina
- Izaguirre Llampasi, Rossana
- Jimenez Suarez, Erika Isabel
- Marquez Pacheco, Gabriela Patricia
- Martel Sanchez, Jose Antonio
- Mejia Ninacondor, Victor
- Melendez Kohatsu, Patricia Jaquelin
- Olano Silva, Zoraida Alicia
- Queuña Díaz, Raul Nicolas
- Ramirez Mio, Luis
- Rivadeneira Barrientos, Sergio Fernan
- Ruiz Abarca, Roxana Zulema
- Terry Ramos, Carmen Ines
- Toledo Sagástegui, Claudia Elizabeth
- Vásquez Rosales, Williams Alberto
- Velasquez Lopez Raygada, Pedro Enrique
- Villanueva Arias, Ursula Isabel
- Villanueva Aznaran, Lily Ana
- Winstanley Patio, Elizabeth Teresa
- Zuñiga Dulanto, Licette Isabel

Inicio de votación: 2019-05-06 09:54:42

Fin de votación: 2019-05-06 17:56:10



TEMA:	DETERMINAR SI CORRESPONDE LA EMISIÓN DE UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 78 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO LA ADMINISTRACIÓN OBJETA EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA PRÓRROGA DEL PAGO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA.		
	PROPUESTAS A VOTAR		
	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2	OPCIÓN DISCREPANTE A TODAS LAS PROPUESTAS
	No corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.	Corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.	
Vocales			
Amico de las Casas		X	
Barrantes Takata	X		
Barrera Vasquez	X		
Castañeda Altamirano	X		
Chipoco Saldias		X	
Ezeta Carpio		X*	
Falconi Sinche	X		
Flores Talavera	X		
Guarniz Cabell	X		
Huertas Lizarzaburu	X		
Izaguirre Llompasi	X		
Jimenez Suarez	X		
Marquez Pacheco	X		
Martel Sanchez		X	
Mejía Ninacondor		X	
Melendez Kohatsu	X		
Olano Silva		X	
Queuña Diaz		X	
Ramirez Mio		X*	
Rivadeneira Barrientos	X		

Ruiz Abarca		X	
Terry Ramos		X	
Toledo Sagástegui	X		
Vásquez Rosales		X**	
Velasquez Lopez Raygada		X	
Villanueva Arias		X	
Villanueva Aznaran	X		
Winstanley Patio		X	
Zuñiga Dulanto		X	
TOTAL	14	12 / 2(*) / 1(**)	

Voto Singular

(*)

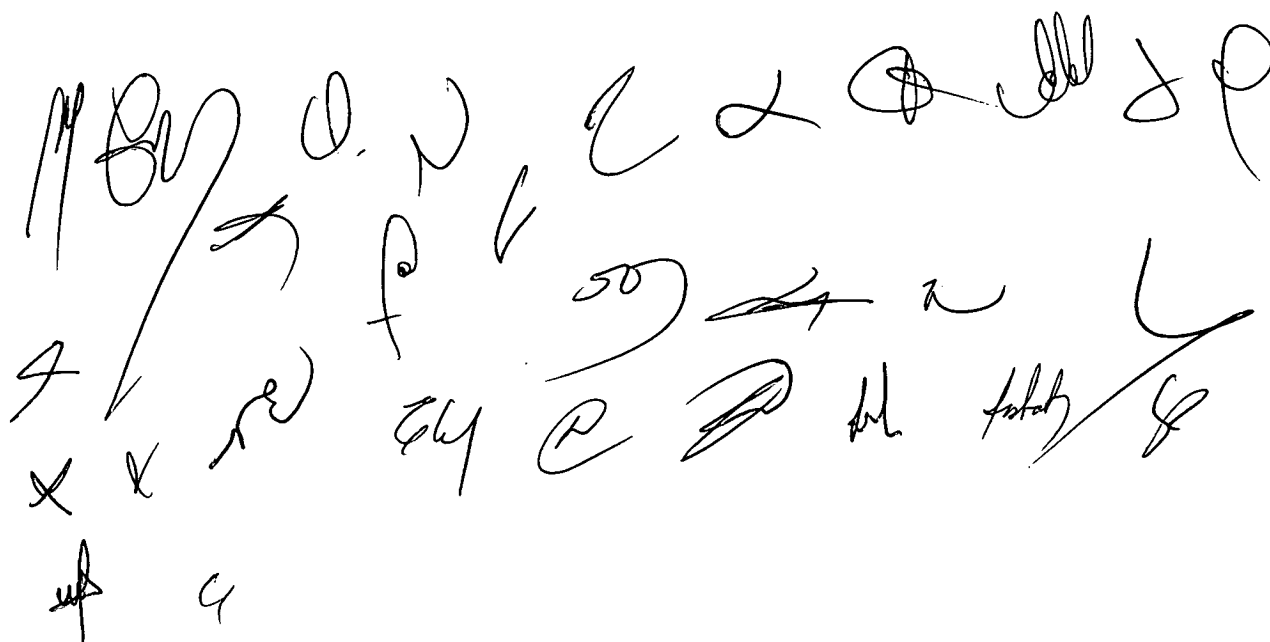
VOTO SINGULAR DEL VOCAL EZETA CARPIO Mi voto es por la Propuesta 2, y me adhiero a sus fundamentos, salvo en lo que respecta a sus dos últimos párrafos, respecto de los cuales planteo que sean reemplazados por los siguientes párrafos: "Sobre el particular, tomando en cuenta la finalidad de dicha ley, se considera que si el deudor tributario optó por acogerse a dicha norma en la declaración jurada, ello obliga a que como fundamentos de la Orden de Pago, se expresen los motivos de hecho y de derecho por los cuales la SUNAT considera que el deudor tributario se acogió válidamente o no a la postergación de la fecha del plazo para el pago del IGV. Ello permitirá que si el deudor tributario no está de acuerdo con la posición plasmada por la SUNAT acerca de su acogimiento a dicha postergación, pueda cuestionar la orden de pago emitida en su recurso de reclamación, entre otros, en cuanto a dicho aspecto, escenario en el cual la SUNAT deberá analizar si cumplía los requisitos necesarios para ello, lo que hace que medien circunstancias que evidencian que la cobranza podría ser improcedente (total o parcialmente), por lo que si el recurso de reclamación fue interpuesto dentro del plazo de 20 días hábiles previsto en el artículo 119° del Código Tributario, la Administración lo debe admitir a trámite y analizar si se cumplían las condiciones para el acogimiento. En tal caso, la deuda adquirirá la condición de exigible coactivamente si se concluye que el deudor tributario no cumplía los requisitos establecidos y éste no apela la resolución que resuelve el recurso de reclamación dentro del plazo de ley o si apelándolo dentro del plazo establecido, se confirma lo señalado por la Administración. Si se concluye que se cumplían los requisitos para acogerse a la referida ley, la SUNAT deberá reliquidar los intereses moratorios generados. Por tanto, se concluye que corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa, debiendo constar el sustento de dicha objeción en la orden de pago, como parte de sus fundamentos".

(**)

Voto Singular de Williams Vásquez Rosales. Mi voto es por la Propuesta 2, y me adhiero a sus fundamentos, salvo en lo que respecta a sus dos últimos párrafos, respecto de los cuales planteo que sean reemplazados por los siguientes párrafos: "Sobre el particular, tomando en cuenta la finalidad de dicha ley, se considera que si el deudor tributario optó por acogerse a dicha norma en la declaración jurada, ello obliga a que como fundamentos de la Orden de Pago, se expresen los motivos de hecho y de derecho por los cuales la SUNAT considera que el deudor tributario se acogió válidamente o no a la postergación de la fecha del plazo para el pago del IGV. Ello permitirá que si el deudor tributario no está de acuerdo con la posición plasmada por la SUNAT acerca de su acogimiento a dicha postergación, pueda cuestionar la orden de pago emitida en su recurso de reclamación, entre otros, en cuanto a dicho aspecto, escenario en el cual la SUNAT deberá analizar si cumplía los requisitos necesarios para ello, lo que hace que medien circunstancias que evidencian que la cobranza podría ser improcedente (total o parcialmente), por lo que si el recurso de reclamación fue interpuesto dentro del plazo de 20 días hábiles previsto en el artículo 119° del Código Tributario, la Administración lo debe admitir a trámite y analizar si se cumplían las condiciones para el acogimiento. En tal caso, la deuda adquirirá la condición de exigible coactivamente si se concluye que el deudor tributario no cumplía los requisitos establecidos y éste no apela la resolución que resuelve el recurso de reclamación dentro del plazo de ley o si apelándolo dentro del plazo establecido, se confirma lo señalado por la Administración. Si se concluye que se cumplían los requisitos para acogerse a la referida ley, la SUNAT deberá reliquidar los intereses moratorios generados.

Historial del sistema

GFALCONI - 2019-05-06 10:01:27 - 10.0.14.225 ||||| mhuertas - 2019-05-06 10:02:21 - 10.0.14.31 ||||| rizaguirre - 2019-05-06 10:08:18 - 10.0.14.223 ||||| pmelendez - 2019-05-06 10:14:16 - 10.6.1.55 ||||| lchipoco - 2019-05-06 10:16:06 - 10.0.14.16 ||||| ejimenez - 2019-05-06 10:23:08 - 10.6.1.21 ||||| srivadeneira - 2019-05-06 10:43:51 - 10.0.14.36 ||||| sbarrera - 2019-05-06 10:48:14 - 10.0.14.200 ||||| amflores - 2019-05-06 10:53:47 - 10.0.14.52 ||||| lamico - 2019-05-06 10:56:10 - 10.6.1.120 ||||| gmarquez - 2019-05-06 11:42:33 - 10.6.1.79 ||||| cguarniz - 2019-05-06 11:58:16 - 10.6.1.30 ||||| lzuniga - 2019-05-06 12:05:56 - 10.0.14.6 ||||| rruiz - 2019-05-06 12:55:54 - 10.0.14.221 ||||| vmejia - 2019-05-06 12:58:59 - 10.0.14.103 ||||| uvillanueva - 2019-05-06 13:22:41 - 10.0.14.98 ||||| ctoledo - 2019-05-06 13:30:55 - 10.0.14.156 ||||| lvillanueva - 2019-05-06 14:03:49 - 10.6.1.70 ||||| rqueuna - 2019-05-06 14:06:17 - 10.0.14.97 ||||| pvelasquez - 2019-05-06 14:07:36 - 10.0.14.139 ||||| cterry - 2019-05-06 14:12:25 - 10.0.14.72 ||||| vcastaneda - 2019-05-06 14:27:21 - 10.0.14.26 ||||| sezeta - 2019-05-06 14:36:03 - 10.6.1.109 ||||| wvasquez - 2019-05-06 14:49:17 - 10.6.1.169 ||||| rbarrantes - 2019-05-06 15:07:13 - 10.6.1.85 ||||| ewinstanley - 2019-05-06 15:11:52 - 10.6.1.39 ||||| jmartel - 2019-05-06 15:31:46 - 10.6.1.40 ||||| zolano - 2019-05-06 15:50:33 - 10.0.14.17 ||||| lamirez - 2019-05-06 17:12:13 - 10.0.14.128 |||||

A collection of handwritten signatures and initials in black ink, arranged in several rows. The signatures are stylized and vary in complexity, some appearing to be full names and others as initials or monograms.

TEMA:	DETERMINAR SI CORRESPONDE LA EMISIÓN DE UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 78 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO LA ADMINISTRACIÓN OBJETA EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA PRÓRROGA DEL PAGO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA.	
	PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO	
	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° 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 154° del Código Tributario.
Vocales		
Amico de las Casas	X	
Barrantes Takata	X	
Barrera Vasquez	X	
Castañeda Altamirano	X	
Chipoco Saldias	X	
Ezeta Carpio	X	
Falconi Sinche	X	
Flores Talavera	X	
Guarniz Cabell	X	
Huertas Lizarzaburu	X	
Izaguirre Llampasi	X	
Jimenez Suarez	X	
Marquez Pacheco	X	
Martel Sanchez	X	
Mejia Ninacondor	X	
Melendez Kohatsu	X	
Olano Silva	X	
Queuña Diaz	X	
Ramirez Mio	X	
Rivadeneira Barrientos	X	
Ruiz Abarca	X	
Terry Ramos	X	
Toledo Sagástegui	X	

Vásquez Rosales	X	
Velasquez Lopez Raygada	X	
Villanueva Arias	X	
Villanueva Aznaran	X	
Winstanley Patio	X	
Zuñiga Dulanto	X	
TOTAL	29	
Historial del sistema		
GFALCONI - 2019-05-06 10:01:36 - 10.0.14.225 mhurtas - 2019-05-06 10:02:24 - 10.0.14.31 rizaguirre - 2019-05-06 10:08:23 - 10.0.14.223 pmelendez - 2019-05-06 10:14:25 - 10.6.1.55 lchipoco - 2019-05-06 10:16:15 - 10.0.14.16 ejimenez - 2019-05-06 10:23:17 - 10.6.1.21 srivadeneira - 2019-05-06 10:44:07 - 10.0.14.36 sbarrera - 2019-05-06 10:48:29 - 10.0.14.200 amflores - 2019-05-06 10:53:58 - 10.0.14.52 lamico - 2019-05-06 10:56:16 - 10.6.1.120 lramirez - 2019-05-06 11:32:16 - 10.0.14.128 gmarquez - 2019-05-06 11:42:41 - 10.6.1.79 cguarniz - 2019-05-06 11:58:22 - 10.6.1.30 lzuniga - 2019-05-06 12:06:02 - 10.0.14.6 rruiz - 2019-05-06 12:56:03 - 10.0.14.221 vmejia - 2019-05-06 12:59:12 - 10.0.14.103 uvillanueva - 2019-05-06 13:22:46 - 10.0.14.98 ctoledo - 2019-05-06 13:31:10 - 10.0.14.156 lvillanueva - 2019-05-06 14:03:52 - 10.6.1.70 rqueuna - 2019-05-06 14:06:28 - 10.0.14.97 pvelasquez - 2019-05-06 14:07:42 - 10.0.14.139 cterry - 2019-05-06 14:12:37 - 10.0.14.72 vcastaneda - 2019-05-06 14:27:32 - 10.0.14.26 sezeta - 2019-05-06 14:36:13 - 10.6.1.109 wvasquez - 2019-05-06 14:49:31 - 10.6.1.169 rbarrantes - 2019-05-06 15:07:26 - 10.6.1.85 ewinstanley - 2019-05-06 15:12:05 - 10.6.1.39 jmartel - 2019-05-06 15:31:53 - 10.6.1.40 zolano - 2019-05-06 15:50:39 - 10.0.14.17		

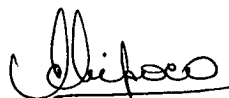
III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes) y que la presente acta consta de cinco folios, lo que incluye al reporte del "Sistema de Votación vía Web".


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



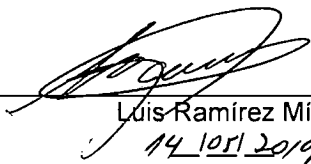
Licette Zúñiga Dulanto



Liliana Chipoco Saldias



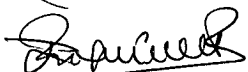
Carmen Terry Ramos


14/05/2019

Luis Ramírez Mío

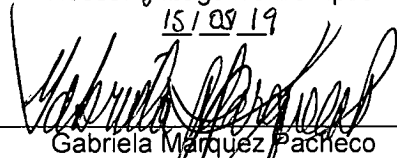


Claudia Toledo Sagastegui

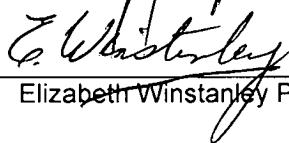


Rossana Izaguirre Llampasi

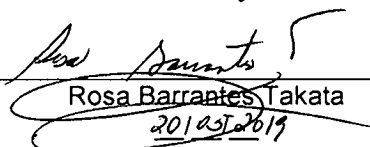
15/09/19



Gabriela Márquez Pacheco



Elizabeth Winstanley Patio


20/03/2019

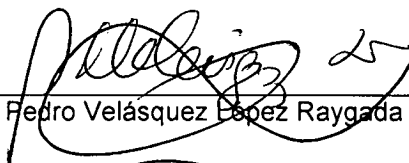
Rosa Barrantes Takata



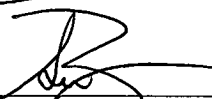
Víctor Mejía Ninacondor



Víctor Castañeda Altamirano



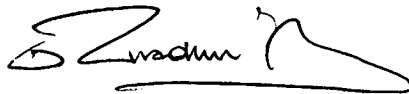
Pedro Velásquez López Raygada



Sarita Barrera Vásquez



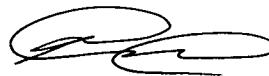
Ada Flores Talavera



Sergio Rivadeneira Barrientos



Lorena Amico de las Casas



José Martel Sánchez



Patricia Meléndez Kohatsu



Cristina Huertas Lizarzaburu



Roxana Ruiz Abarca

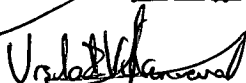


Gary Falconi Sinche

20/05/2019

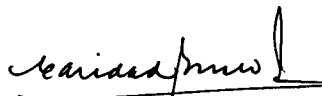


Raúl Queuña Díaz

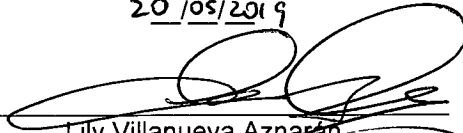


Úrsula Villanueva Arias

20/05/2019



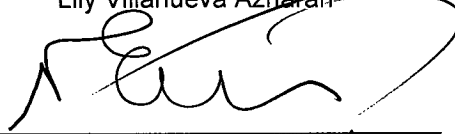
Caridad Guarníz Cabell



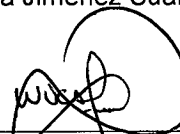
Lily Villanueva Aznarán



Erika Jiménez Suárez



Sergio Ezeta Carpio



Williams Vásquez Rosales



Zoraida Olano Silva

INFORME DE SALA PLENA

TEMA: DETERMINAR SI CORRESPONDE LA EMISIÓN DE UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 78 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO LA ADMINISTRACIÓN OBJETA EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA PRÓRROGA DEL PAGO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA.

I. PLANTEAMIENTO

De conformidad con el primer párrafo del artículo 30 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF¹, modificado por Ley N° 30524, la declaración y el pago del Impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago.

El segundo párrafo del citado artículo dispone que si no se efectuaren conjuntamente la declaración y el pago, la declaración o el pago serán recibidos, pero la SUNAT aplicará los intereses y/o en su caso la sanción, por la omisión y además procederá, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del Impuesto omitido de acuerdo con el procedimiento establecido en el Código Tributario.

A su vez, el cuarto párrafo del anotado artículo señala que las MYPE con ventas anuales hasta 1700 UIT pueden postergar el pago del impuesto por tres meses posteriores a su obligación de declarar de acuerdo a lo que establezca el reglamento. Asimismo, indica que la postergación no genera intereses moratorios ni multas.

Con los Decretos Supremos N° 026-2017-EF y 029-2017-EF, se reglamentaron las condiciones del acogimiento, los períodos de evaluación, el ejercicio de la opción, entre otros.

Por otro lado, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 78 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la orden de pago es el acto en virtud del cual, la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente una resolución de determinación. Asimismo, se dispone que la orden de pago puede emitirse, entre otros supuestos, en el caso de los tributos autoliquidados por el deudor tributario.

En cuanto a los requisitos que deben cumplir las órdenes de pago, el citado artículo 78 dispone que en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que las resoluciones de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

Se han presentado casos en los que la Administración ha emitido órdenes de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario, considerando el tributo autoliquidado por el deudor tributario, pero desconociendo el acogimiento a la postergación del pago del Impuesto General a las Ventas, establecido en el artículo 30 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Ley N° 30524, por el que optó el deudor tributario, al considerar que no cumplía con los requisitos

¹ En adelante, "Ley del Impuesto General a las Ventas".



previstos para ello. En tal supuesto, este Tribunal ha considerado que el valor impugnado ha sido emitido de conformidad con el numeral 1 del anotado artículo 78².

Sin embargo, cabe una segunda interpretación, según la cual, no corresponde que en el supuesto planteado se emita una orden de pago al amparo de lo previsto por el numeral 1) del artículo 78 del citado código, correspondiendo declararse su nulidad.

En razón de lo expuesto, considerando que de acuerdo con esta segunda interpretación se modificaría el criterio emitido por este Tribunal, amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, en virtud de lo dispuesto por el artículo 154 del Código Tributario, modificado por Ley N° 30264, según el cual, las resoluciones que impliquen un cambio de criterio deberán someterse a debate en Sala Plena, constituyendo precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

II. ANTECEDENTES

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

III. PROPUESTAS

3.1 MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

El numeral 88.1 del artículo 88 del Texto Único del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. Asimismo, precisa que los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria y que se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.

Por su parte, el artículo 3 del mismo código señala que la obligación tributaria es exigible:

1. Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por ley o reglamento y, a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación. Tratándose de tributos administrados por la SUNAT, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado en el artículo 29 de este Código o en la oportunidad prevista en las normas especiales en el supuesto contemplado en el inciso e) de dicho artículo.
2. Cuando deba ser determinada por la Administración Tributaria, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago que figure en la resolución que contenga la determinación de la deuda tributaria. A falta de este plazo, a partir del décimo sexto día siguiente al de su notificación.

El artículo 29 del anotado código establece que el pago se efectuará en la forma que señala la ley, o en su defecto, el reglamento, y a falta de estos, la resolución de la Administración Tributaria. La SUNAT podrá establecer cronogramas de pagos para que estos se realicen dentro de los seis (6)

² Al respecto, véanse las resoluciones N° 06809-1-2017 y 02723-1-2018.



días hábiles anteriores o seis (6) días hábiles posteriores al día de vencimiento del plazo señalado para el pago.

De otro lado, el artículo 59 del Código Tributario, señala que por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo y b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Por su parte, el artículo 61 del citado código prevé que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

En cuanto a la resolución de determinación, el artículo 76 del referido código dispone que ésta es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

El artículo 77 del mencionado código prevé que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el período al que corresponda, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen y 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, siendo que tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.

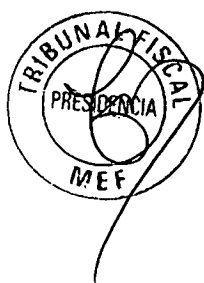
Por otro lado, conforme con lo previsto por el artículo 78 del Código Tributario, la orden de pago es el acto en virtud del cual, la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente una resolución de determinación. Asimismo, se dispone que la orden de pago puede emitirse, entre otros supuestos³, en los casos siguientes:

1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.
2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley
3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Al respecto, se agrega que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos y que para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente⁴.

³ En el análisis del presente informe no se incluye a los numerales 4) y 5) del artículo 78° del Código Tributario.

⁴ A partir de la vigencia del Decreto Legislativo N° 1421, publicado el 13 de setiembre de 2018, el numeral 3 del artículo 78 prevé que puede girarse una orden de pago:

"3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considera la base



En cuanto a los requisitos que deben cumplir las órdenes de pago, el citado artículo 78 dispone que en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que las resoluciones de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

En los fundamentos de la Resolución N° 02256-4-2016⁵, de observancia obligatoria, se ha señalado: *"En cuanto a la naturaleza y características de la orden de pago, TALLEDO MAZÚ explica que este acto administrativo no nace de una fiscalización sino de la mera constatación de una obligación exigible y tiene como materia a una obligación de cuya cuantía se tiene certeza. Así, agrega el citado autor, la orden de pago constituye el requerimiento de pago de una obligación cierta, mientras que la determinación es la liquidación e imputación de una deuda que puede ser discutida por el contribuyente en cuanto a su existencia y cuantía"*⁶.

Asimismo, se indicó que: *"Sobre el particular, NAVA TOLENTINO agrega que la orden de pago se genera esencialmente por tributos autoliquidados por el deudor tributario. En tal sentido, afirma dicho autor, este acto de la Administración Tributaria, bajo el principio de presunción de veracidad, considera las bases imponibles y datos consignados en la declaración jurada del contribuyente, y ante su falta de pago, emite la orden de pago sin cuestionar el fondo de la declaración hecha por el deudor tributario"*⁷.

De otro lado, se entiende por determinación al *"...acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación"*⁸.

En tal sentido, la orden de pago constituye un requerimiento de pago de una obligación cierta y exigible, de cuya cuantía se tiene certeza y no un acto de determinación realizado al amparo del inciso b) del citado artículo 59 del Código Tributario, conclusión a la que se arribó en la citada resolución de observancia obligatoria.

Debido a esta característica, esto es, tratarse de un acto de requerimiento y no de uno de determinación en los términos indicados, se desprenden consecuencias como son la obligación de

imponible del período, las pérdidas, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.

Para efectos de este numeral, también se considera error: a) Al originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente. b) Tratándose del arrastre de pérdidas, al monto de la pérdida: i. Que no corresponda con el determinado por el deudor tributario en la declaración jurada anual del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio en que se generó la pérdida. ii. Cuyo arrastre se realice incorrectamente en las declaraciones posteriores a la declaración a que se refiere el acápite anterior".

⁵ Publicada el 19 de marzo de 2016.

⁶ Al respecto, véase: TALLEDO MAZÚ, César, *Manual del Código Tributario*, Tomo I, Editorial Economía y Finanzas, 2013, p. 110.

⁷ En este sentido, véase: NAVA TOLENTINO, José, "Análisis de la Exigibilidad y Cobranza Coactiva de la Orden de Pago" en: *Análisis Tributario*, N° 239, AELE, 2007, p. 24.

⁸ En este sentido, véase: GIULIANI FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, Vol. I, Depalma, 2001, Buenos Aires, p. 537. En igual sentido, FERREIRO LAPATZA explica que la actividad de liquidación de tributos comprende los actos dirigidos a la determinación del hecho imponible, de la base, del tipo y de la cantidad a pagar, siendo que dichos actos pueden estar encomendados ya sea a la Administración Tributaria como a los administrados. Al respecto, véase: FERREIRO LAPATZA, José, *Curso de Derecho Financiero Español*, Vol II, Marcial Pons, 2004, Madrid, p.150.



efectuar el pago previo de la orden de pago como condición para admitir a trámite su reclamación⁹ y el hecho de que la deuda contenida en una orden de pago adquiera calidad de exigible coactivamente a partir del día siguiente de su notificación realizada conforme a ley, a diferencia de la deuda contenida en resoluciones de determinación y de multa, la cual adquiere dicha condición una vez que ha transcurrido el plazo previsto por el Código Tributario para impugnar sin que el deudor tributario haya presentado el recurso de impugnación correspondiente¹⁰.

De otro lado, el primer párrafo del artículo 29 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF¹¹, modificado por Decreto Legislativo N° 950, establece que los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del impuesto retenido o percibido. Igualmente determinarán y pagarán el impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al impuesto del respectivo período.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 30 de la citada ley, modificado por Ley N° 30524¹², prevé que la declaración y el pago del impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago. Asimismo, el cuarto párrafo dispone que las MYPE con ventas anuales hasta 1700 UIT pueden postergar el pago del impuesto por tres meses posteriores a su obligación de declarar de acuerdo a lo que establezca el reglamento, siendo que la postergación no genera intereses moratorios ni multas.

El artículo 1 de la anotada ley señala que ésta tiene como objeto establecer la prórroga del pago del Impuesto General a las Ventas que corresponda a las micro y pequeñas empresas con ventas anuales hasta 1700 UIT que cumplan con las características establecidas en el artículo 5 del Texto Único Ordenado de la Ley de Impulso al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial, aprobado por el Decreto Supremo 013-2013-PRODUCE, que vendan bienes y servicios sujetos al

⁹ De acuerdo con el artículo 136 del Código Tributario, para interponer reclamación contra la orden de pago es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que realice el pago, excepto en el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119, según el cual, cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la orden de pago, la Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de noventa (90) días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente. Agrega la citada norma que en este caso se debe suspender el procedimiento coactivo y que la suspensión deberá mantenerse hasta que la deuda sea exigible de conformidad con lo establecido en el artículo 115 del anotado código.

Sobre el particular, en la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 4242-2006-PA/TC, se ha señalado que la exigencia del pago previo en el caso de las órdenes de pago se origina en la constatación de una obligación sobre cuya cuantía se tiene certeza, la cual se genera por la propia declaración del contribuyente.

¹⁰ Incluso, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05464-7-2007, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que procede la cobranza coactiva de una orden de pago cuya reclamación ha sido declarada inadmisibles por la Administración, aun cuando el deudor tributario haya interpuesto recurso de apelación en el plazo de ley.

¹¹ En adelante, "Ley del Impuesto General a las Ventas".

¹² Vigente a partir del 1 de enero de 2017.



pago del referido impuesto, con la finalidad de efectivizar el principio de igualdad tributaria, y coadyuvar a la construcción de la formalidad.

Conforme con el artículo 3 de la citada ley, no están comprendidas en sus alcances:

- i) las MYPE que mantengan deudas tributarias exigibles coactivamente mayores a 1 UIT;
- ii) Las MYPE que tengan como titular a una persona natural o socios que hubieran sido condenados por delitos tributarios;
- iii) Quienes se encuentren en proceso concursal, según la ley de la materia; y
- iv) Las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta al que se encuentren afectas, correspondientes a los doce (12) períodos anteriores, salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta noventa (90) días previos al acogimiento, precisando que la SUNAT debería otorgar las facilidades con un fraccionamiento especial.

Ahora bien, mediante Decretos Supremos N° 026-2017-EF y 029-2017-EF, se aprobaron las normas reglamentarias de la Ley N° 30524, para lo cual, se incorporó el numeral 3 al artículo 8 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias, denominado “3. *Prórroga Del Plazo De Pago Del Impuesto Para La Micro y Pequeña Empresa*”.

Así, la norma reglamentaria estableció definiciones para efecto de la aplicación de dicha prórroga en el pago, señalando, entre otros, lo siguiente:

- 1. Fecha de acogimiento: A la fecha en que la MYPE ejerce la opción de prorrogar el plazo de pago original del Impuesto, con la presentación de la declaración jurada mensual;
- 2. Fecha de Vencimiento: A la fecha que corresponda a cada período tributario, de acuerdo al cronograma para la declaración y pago de tributos de liquidación mensual que aprueba la SUNAT;
- 3. MYPE: A la empresa, persona natural o jurídica, con ventas anuales hasta 1700 UIT;
- 4. Fecha límite de regularización: Al día 90 contado en sentido inverso en días calendario desde el día anterior a la fecha de acogimiento.

De otro lado, precisa que el impuesto cuyo plazo de pago original puede ser prorrogado es el que grava la venta de bienes, prestación de servicios y/o contratos de construcción.

Asimismo, en concordancia con la ley, estableció que solo puede optar por prorrogar el plazo de pago original, la MYPE que no se encontrase en ninguno de los supuestos del artículo 3 de la ley, y que tratándose del supuesto descrito en el numeral iv) del artículo 3 de dicha norma¹³, se evaluarán además los últimos doce (12) períodos anteriores a la fecha límite de regularización. Asimismo, para dicho caso se señala que el incumplimiento se produce cuando se omite presentar la declaración y/o efectuar el pago de las obligaciones tributarias (Impuesto General a las Ventas, pagos a cuenta

¹³ Referido a las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta al que se encuentren afectas, correspondientes a los doce (12) períodos anteriores, salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta noventa (90) días previos al acogimiento.



del Régimen General y del Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, pagos mensuales del Régimen Especial del Impuesto a la Renta)¹⁴ hasta la fecha de vencimiento. Se prevé además la forma en que la MYPE puede regularizar el incumplimiento en la presentación de la declaración y/o el pago de las obligaciones tributarias hasta la fecha límite de regularización.

En cuanto a la forma en que se ejerce la opción para prorrogar el pago del Impuesto General a las Ventas, el numeral 3.2.2 del punto 3.2 del acápite 3 del artículo 8 del reglamento¹⁵ indica que esta se ejerce respecto de cada período, al momento de presentar la declaración jurada mensual del impuesto, para ello, la MYPE indicará si opta por la prórroga marcando la opción que para tal efecto figure en el formulario para la presentación de la declaración jurada mensual del impuesto¹⁶.

Al respecto, se indica que solo se puede optar por la prórroga hasta la fecha de vencimiento, pues a partir del día siguiente a dicha fecha, el impuesto es exigible conforme con lo dispuesto en el artículo 3 del Código Tributario¹⁷. Dicha norma indica que de optarse por la prórroga, el plazo de pago original se posterga hasta la fecha de vencimiento que corresponda al tercer periodo siguiente a aquel por el que se ejerce la opción y que los intereses moratorios se aplican desde el día siguiente a la fecha de vencimiento indicada en el párrafo anterior, hasta la fecha de pago.

Asimismo, precisa que el cumplimiento de las condiciones establecida en la Ley N° 30524 y la norma reglamentaria para que opere la prórroga del plazo de pago original está sujeto a verificación o fiscalización posterior por parte de la SUNAT, dentro de los plazos de prescripción previstos en el Código Tributario.

En este marco normativo, debe determinarse si corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.

¹⁴ Conforme con la definición de "obligaciones tributarias" establecida en el inciso f) del numeral 3 del punto 3 incorporado por el Decreto Supremo N° 026-2017-EF al artículo 8 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas y normas modificatorias.

¹⁵ Incorporado por Decreto Supremo N° 026-2017-EF.

¹⁶ Cabe indicar que a efecto de implementar lo dispuesto en las normas reglamentarias en cuanto al ejercicio de la opción de prorrogar el plazo de pago original del impuesto, que conforme se ha señalado precedentemente se efectúa al momento de presentar la declaración jurada mensual del impuesto de un determinado período; la SUNAT emitió la Resolución de Superintendencia N° 052-2017/SUNAT, que dispuso la aprobación de una nueva versión del PDT IGV - Renta Mensual, Formulario Virtual N° 621- Versión 5.5. en la que se ha acondicionado la opción en dicha declaración para que el contribuyente marque si se acoge a la postergación del plazo para el pago del impuesto y con ello exprese su voluntad de acogimiento.

¹⁷ El artículo 3 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la obligación tributaria es exigible: 1. Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por ley o reglamento y, a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación. Tratándose de tributos administrados por la SUNAT, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado en el artículo 29 de dicho código o en la oportunidad prevista en las normas especiales en el supuesto contemplado en el inciso e) de dicho artículo; y 2. Cuando deba ser determinada por la Administración Tributaria, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago que figure en la resolución que contenga la determinación de la deuda tributaria. A falta de este plazo, a partir del décimo sexto día siguiente al de su notificación.



3.2 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

No corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.

FUNDAMENTO¹⁸

De las normas reseñadas se aprecia que las disposiciones establecidas en la Ley N° 30524, que incorporan un cuarto párrafo al artículo 30 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, referido a la forma y oportunidad de la declaración y pago del impuesto, están destinadas a otorgar un beneficio¹⁹ a las MYPE con ventas anuales de hasta 1700 UIT, que consiste en postergar el plazo de pago original del Impuesto General a las Ventas²⁰ hasta por tres meses, siempre que no se encuentren dentro de los alcances de lo dispuesto por su artículo 3, cumplan con los requisitos establecidos en su reglamento para acogerse y que opten por dicha prórroga.

Dicho acogimiento²¹, que implica una postergación de la exigibilidad del tributo hasta por 3 meses posteriores al vencimiento original del período en cuestión, en los términos del artículo 3 del Código Tributario, con la consecuente suspensión de la aplicación de los intereses moratorios, se ejerce al momento de la presentación de la declaración jurada con la que la MYPE expresa su voluntad de acogerse, marcando la opción respectiva en el PDT Formulario Virtual 621 diseñado para tal fin.

Cabe indicar en este punto que de no ejercer la MYPE la opción de acogimiento a dicho beneficio, el pago del Impuesto General a las Ventas se registrará por los vencimientos generales establecidos de acuerdo con el último dígito de RUC en los cronogramas que para las obligaciones de liquidación mensual establece la SUNAT mediante resolución de superintendencia. Asimismo, el incumplimiento del pago en tales fechas, origina la generación de intereses moratorios, y además procedería, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del impuesto omitido de acuerdo con el procedimiento establecido en el Código Tributario.

Ahora bien, como se ha señalado, la naturaleza de la orden de pago es la de un acto de requerimiento de pago y no como un acto de determinación, lo que debe ser contemplado al analizarse las causales que habilitan a la Administración Tributaria a emitirla.

En efecto, en el caso del numeral 1) del artículo 78 del citado código, estas pueden emitirse cuando se trate de tributos autoliquidados por el deudor tributario, lo que presupone una obligación no solo cierta, sino también exigible. En ese sentido, podrían advertirse dos situaciones, en las que en ambas exista un tributo autoliquidado por el deudor tributario, pero en la primera no exista discusión

¹⁸ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente "Marco normativo y jurisprudencial".

¹⁹ De acuerdo con el Tribunal Constitucional en la Sentencia recaída en el Expediente N° 00042-2004-AI/TC de 13 de abril de 2005, los beneficios tributarios son tratamientos normativos que implican por parte del Estado una disminución total o parcial del monto de la obligación tributaria o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación.

²⁰ Dicha postergación no resulta aplicable para el caso del impuesto que grava la utilización de servicios e importación de bienes, así como la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

²¹ Que solo puede efectuarse hasta la fecha de vencimiento según cronograma para la declaración y pago de tributos de liquidación mensual que establece la SUNAT.



sobre su exigibilidad, mientras que en la segunda, surja esta por la verificación del cumplimiento de los presupuestos legales requeridos para postergar el pago del tributo, como puede ocurrir en el caso del beneficio mencionado.

Así, en el primer caso, si la Administración Tributaria detectase que el tributo autoliquidado por el deudor tributario en su declaración no ha sido pagado en los plazos establecidos en el Código Tributario, estará facultada para emitir una orden de pago al amparo de lo previsto por el numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario, dado que se trata de la mera constatación de una obligación tributaria exigible, que no ha sido cancelada en los plazos establecidos encontrándose facultada la Administración a exigir al contribuyente el pago del tributo de manera inmediata.

Tal como se aprecia, en la autoliquidación por el deudor tributario no existe cuestionamiento alguno de la Administración Tributaria sobre el importe de la obligación, ni sobre aspecto alguno del contenido de la declaración respecto de aquella, incluso sobre su exigibilidad.

No obstante, distinto es el caso del segundo supuesto, referido al cuestionamiento del cumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación del beneficio de postergación del plazo para el pago del Impuesto General a las Ventas, en los que la Administración Tributaria verifica si la MYPE ha cumplido o no las exigencias dispuestas en el artículo 30 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Ley N° 30524, y objeto tal acogimiento.

Al respecto cabe indicar que si bien el contribuyente puede determinar en su declaración jurada el importe de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas, respecto del cual la Administración pudiera no tener objeción, con lo cual podría afirmarse que se trata de una obligación cierta, no obstante, es en esa misma declaración jurada que el contribuyente ha consignado su voluntad de postergar el pago del impuesto sobre la base de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 30 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, lo cual incide sobre un aspecto fundamental de toda autoliquidación, que es la exigibilidad de la obligación tributaria liquidada.

Por ello, si del resultado de la verificación efectuada por la Administración respecto del cumplimiento de los presupuestos legales para acceder a la postergación del plazo para el pago del Impuesto General a las Ventas, aquella considera que el deudor tributario no cumplió algún presupuesto legal establecido, tal situación no facultaría a la Administración para emitir una orden de pago por el numeral 1 del artículo 78 del código, dado que además de objetar lo consignado por el contribuyente en su declaración jurada en cuanto al ejercicio de la citada opción, implicaría sobre todo un cuestionamiento a la exigibilidad de la obligación tributaria, sobre la base de cuestionar el cumplimiento de los requisitos para postergar el plazo del pago²², por lo que no podría considerarse que ha sido emitida respecto de una obligación tributaria exigible, característica propia de los requerimientos de pago como es la orden de pago.

Por consiguiente, ante tal supuesto, no corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del citado código, pues como se ha mencionado, una orden de pago, por su naturaleza, constituye el requerimiento de una deuda cierta y exigible.

²² Lo que es pasible de ser controvertido por el deudor tributario.



En tal sentido, si ante la objeción al cumplimiento de los presupuestos legales establecidos para la postergación del plazo para el pago del Impuesto General a las Ventas, la Administración Tributaria girase una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario, corresponderá declarar la nulidad de dicho valor al amparo de lo previsto por el numeral 2) del artículo 109 del citado código, según el cual, son nulos los actos de la Administración cuando han sido dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido. Asimismo, cabe indicar que si bien la Administración no puede emitir una orden de pago en los términos expuestos, podrá emitir un acto administrativo a fin de sustentar las razones por las que considera que el deudor tributario no cumple los requisitos para acceder a la prórroga de pago, el que podrá ser impugnado por el administrado.

Por tanto, se concluye que no corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.

3.3 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

Corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.

FUNDAMENTO²³

De las normas reseñadas se aprecia que las disposiciones establecidas en la Ley N° 30524, que incorporan un cuarto párrafo al artículo 30 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, referido a la forma y oportunidad de la declaración y pago del impuesto, están destinadas a otorgar un beneficio a las MYPE con ventas anuales de hasta 1700 UIT, que consiste en postergar el plazo de pago original del Impuesto General a las Ventas²⁴ hasta por tres meses, siempre que no se encuentren dentro de los alcances de lo dispuesto por su artículo 3, cumplan con los requisitos establecidos en su reglamento para acogerse y opten por dicha prórroga.

Dicho acogimiento²⁵, que implica una postergación de la exigibilidad del tributo hasta por 3 meses posteriores al vencimiento original del período en cuestión, en los términos del artículo 3 del Código Tributario, con la consecuente suspensión de la aplicación de los intereses moratorios, se ejerce al momento de la presentación de la declaración jurada con la que la MYPE expresa su voluntad de acogerse, marcando la opción respectiva en el PDT Formulario Virtual 621 diseñado para tal fin.

Cabe indicar en este punto que de no ejercer la MYPE la opción de acogimiento a dicho beneficio, el pago del Impuesto General a las Ventas se registrará por los vencimientos generales establecidos de acuerdo con el último dígito de RUC en los cronogramas que para las obligaciones de liquidación

²³ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente "Antecedentes normativos y Jurisprudenciales".

²⁴ Dicha postergación no resulta aplicable para el caso del impuesto que grava la utilización de servicios e importación de bienes, así como la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

²⁵ Que solo puede efectuarse hasta la fecha de vencimiento según cronograma para la declaración y pago de tributos de liquidación mensual que establece la SUNAT.



mensual establece la SUNAT mediante resolución de superintendencia. Asimismo, el incumplimiento del pago en tales fechas, origina la generación de intereses moratorios, y además procedería, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del impuesto omitido de acuerdo con el procedimiento establecido en el Código Tributario.

Ahora bien, como se ha mencionado, la orden de pago es un acto administrativo cuya naturaleza y propósito no están relacionados con la determinación de la obligación tributaria sino que tiene como sustento la constatación de una obligación exigible, de cuya cuantía se tiene certeza. En efecto, constituye un requerimiento de pago de una obligación cierta, a diferencia de la determinación, que constituye la liquidación e imputación de una obligación que puede ser discutida por el contribuyente en cuanto a su existencia y cuantía. Así, la orden de pago se genera en base a lo declarado por el deudor tributario y es girada considerando las bases imponibles y datos consignados en dicha declaración jurada y ante la falta de pago de la deuda declarada, esto es sin cuestionarse el fondo de la declaración.

En cambio, la determinación es el "...acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación"²⁶.

En tal sentido, la orden de pago constituye un requerimiento de pago de una obligación cierta y exigible, de cuya cuantía se tiene certeza y no un acto de determinación realizado al amparo del inciso b) del citado artículo 59 del Código Tributario.

Por tanto, a fin de establecer si en el supuesto analizado procede girar una orden de pago, es necesario determinar si su emisión supone el cuestionamiento al fondo de una declaración presentada por el deudor tributario, que convierta a dicho valor en un acto de determinación. Ello, por cuanto podría señalarse que de girarse la orden de pago, se estaría negando el acogimiento a un beneficio tributario, lo que no sería acorde con la declaración presentada.

Al respecto, cabe indicar que en el supuesto bajo análisis, la orden de pago ha sido girada conforme con lo declarado por el deudor tributario en cuanto al monto de la base imponible y el tributo resultante, esto es, conforme con lo autoliquidado, siendo que dicho valor es emitido precisamente porque la Administración considera que la deuda es exigible en los términos del artículo 3 del Código Tributario al advertir el incumplimiento de los requisitos que permiten prorrogar el plazo para el pago.

Sobre el particular, es importante destacar que la prórroga del plazo para el pago no está relacionada con la determinación de la obligación tributaria sino únicamente con el diferimiento de la oportunidad de pago. Así, si bien en la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00042-2004-AI/TC se ha señalado que los beneficios tributarios constituyen aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, "o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación", no obstante, en la citada resolución se ha indicado que los distintos modos como pueden manifestarse

²⁶ En este sentido, véase: GIULIANI FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, Vol. I, Depalma, 2001, Buenos Aires, p. 537. En igual sentido, FERREIRO LAPATZA explica que la actividad de liquidación de tributos comprende los actos dirigidos a la determinación del hecho imponible, de la base, del tipo y de la cantidad a pagar, siendo que dichos actos pueden estar encomendados ya sea a la Administración Tributaria como a los administrados. Al respecto, véase: FERREIRO LAPATZA, José, *Curso de Derecho Financiero Español*, Vol II, Marcial Pons, 2004, Madrid, p.150.



los beneficios tributarios son la inafectación, la inmunidad y la exoneración, siendo pertinente indicar además que la postergación de la exigibilidad de la obligación no ostenta la misma naturaleza que otras figuras como son la inafectación, la inmunidad, y la exoneración.

Al respecto, RUIZ DE CASTILLA explica que: *"El género es la "desgravación tributaria" o "liberación tributaria", mientras que las especies son: inmunidad, inafectación, exoneración, beneficio e incentivo tributario. Se trata de aquellas figuras cuya finalidad es la inexistencia, eliminación o reducción de la carga tributaria. Entre los medios para lograr la inexistencia de la carga tributaria se encuentra la inmunidad, inafectación y exoneración. En cambio los instrumentos para reducir e incluso eliminar la carga tributaria son los beneficios e incentivos"*²⁷.

Así, explica el citado autor, mientras la inmunidad²⁸, inafectación²⁹ y exoneración³⁰ depuran los límites del ámbito de aplicación del tributo puesto que son figuras que tienen relación con el hecho generador de la obligación tributaria, los beneficios e incentivos³¹ están relacionados con la obligación tributaria que ya nació, específicamente, con la determinación del monto del tributo a pagar³².

En relación con el "beneficio tributario", indica que es: *"todo mecanismo que reduce o elimina la carga tributaria. El punto de partida es que existe una carga tributaria, mientras que el punto de llegada es la reducción o eliminación de esta carga"*. Agrega que: *"es toda ventaja que se otorga al agente económico (contribuyente) en materia del débito tributario³³ y crédito tributario³⁴"*. Señala como modalidades a las deducciones a la base imponible, la disminución de alícuotas y al reintegro tributario.

²⁷ En este sentido, véase: RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco, "Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios" en: *Revista Foro Jurídico*, N° 12, PUCP, 2013, Lima, p. 136.

²⁸ El citado autor señala que *"La política fiscal general fija los hechos tributables. Solo en la medida que se considere conveniente liberar de impuestos a determinados hechos económicos por razones de "Política de Estado"; entonces aparece la alternativa de la inmunidad tributaria"* la que puede ser establecida por la Constitución o los Tratados. En este sentido, véase: RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco, *Op. Cit.*, p. 139.

²⁹ En el caso de la inafectación, señala que *"La ley establece el ámbito de aplicación del tributo. Aquí se encuentra el conjunto de hechos que son capaces de generar el nacimiento de la obligación tributaria. Cualquier hecho –económico o no– que se encuentre fuera del referido ámbito, califica como inafecto; en el sentido que no va a soportar la carga tributaria"*. Al respecto, véase: *Ibidem.* p. 140. Asimismo, indica que la inafectación puede ser lógica o legal.

³⁰ En cuanto a la exoneración, el citado autor explica que la ley que regula un tributo delimita el ámbito de aplicación, por lo que aquí se encuentra el conjunto de hechos generadores de obligaciones tributarias, dentro del cual, existe un subconjunto de hecho que, en principio, son capaces de generar el nacimiento de la obligación tributaria, sin embargo ésta no nacerá debido a la norma exoneratoria. En este sentido, véase, *Ibidem.*, p. 142.

³¹ Es definida por el anotado autor como "los instrumentos que recurren al factor tributario para inducir determinadas decisiones o conductas de los agentes económicos" de modo que "el contribuyente debe cumplir con tomar cierta decisión o tiene que cumplir una conducta específica, para acceder a la reducción o eliminación de la carga tributaria". Señala como ejemplo al crédito por reinversión. Al respecto, véase: *Ibidem.*, p. 146.

³² Al respecto, véase, *Op. Cit.*, p. 137. Asimismo, señala que existen otras figuras desgravatorias que no están tan vinculadas con el perfil básico del tributo, como es el caso del *Drawback*.

³³ En cuanto a este aspecto, señala que el punto de partida es una obligación tributaria ya nacida, esto es, en principio habría una disminución del patrimonio del contribuyente, no obstante, sobreviene una reducción o eliminación de la carga tributaria, generándose ventajas para aquél. *Ibidem.*, p. 144.

³⁴ En este caso, explica el citado autor, el Estado es deudor y el agente económico pasa a ocupar el rol de acreedor, en tal sentido, la ventaja para el contribuyente se presenta por un incremento en su patrimonio. Señala como ejemplo al *Drawback*. *Ibidem.*, p. 144.



Cabe indicar que a diferencia de estas figuras, que tienen relación ya sea con el hecho generador de la obligación tributaria o con la determinación del monto de tributo a pagar, la posibilidad prevista por el cuarto párrafo del artículo 30 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Ley N° 30524, no guarda relación con ninguno de estos dos aspectos sino con el momento en que la Administración Tributaria puede exigir el pago del tributo que ha sido declarado, el cual puede diferirse si se cumplen los requisitos previstos para ello.

En tal sentido, dado que dicha disposición no está referida al hecho generador de la obligación o con la determinación del monto del tributo a pagar, sino con el momento en que puede requerirse el pago de lo declarado por el propio deudor tributario, si la Administración observa que no se cumplen los requisitos exigidos normativamente para aplicar la prórroga, considerará que está ante una obligación cierta y exigible, por la que procede emitir una orden de pago. En efecto, en dicha situación, la Administración Tributaria gira un "requerimiento de pago" de una deuda que valora como cierta (puesto que se basa en lo autoliquidado) y exigible justamente porque considera que el deudor tributario no cumple los requisitos de la Ley N° 30524 y las normas reglamentarias.

Por consiguiente, se aprecia que aun cuando el deudor tributario marque en su declaración jurada que opta por acogerse a lo dispuesto por dicha norma, dado que dicha opción no guarda relación con la determinación del monto del tributo a pagar, la emisión de una orden de pago en dicha situación se diferencia de lo que ocurre en el caso de las demás figuras antes mencionadas, como son la exoneración o la inafectación o la aplicación de un régimen que implique una menor tasa³⁵. En tal sentido, en el supuesto planteado, la orden de pago será emitida conforme con el tributo declarado por el deudor tributario, cuya exigibilidad depende justamente del cumplimiento de los requisitos de la citada Ley N° 30524 y normas reglamentarias, de tal forma que si la Administración considera que no se han cumplido dichas condiciones, está facultada para exigir el pago del tributo autoliquidado en forma inmediata al considerarlo exigible.

Cabe indicar que a nivel de procedimiento contencioso tributario se analizará si las consideraciones que llevaron a la Administración Tributaria a objetar el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga el pago son correctas, esto es, cuando se resuelva el reclamo (sea que éste sea declarado inadmisibile o se admita a trámite) y al resolverse el recurso de apelación. Así, en caso que en dicho procedimiento se concluya que el acogimiento fue correcto, ello implicaría que la deuda tributaria no resultaba exigible y por tanto la orden de pago será dejada sin efecto, siendo que de emitirse un nuevo valor, deberá considerarse que conforme con la Ley N° 30524, la postergación del pago del Impuesto por tres meses posteriores a la obligación de declarar no genera intereses moratorios ni multas.

En relación con lo señalado, esto es, que el cumplimiento o incumplimiento de los referidos requisitos para prorrogar el pago del impuesto será analizado al resolverse el reclamo y posteriormente, al resolverse la apelación, cabe indicar que conforme con el inciso d) del artículo 115 del Código Tributario, es deuda exigible coactivamente la que conste en orden de pago notificada conforme a ley, siendo que el numeral 3) del inciso a) del artículo 119 del citado código dispone que tratándose de órdenes de pago, el Ejecutor Coactivo suspenderá temporalmente el procedimiento de cobranza

³⁵ En efecto, a diferencia del supuesto analizado en el presente caso, cuando la Administración considera, por ejemplo, que un deudor tributario no cuenta con una exoneración o que no le corresponde aplicar una tasa menor a la general, no podría emitir una orden de pago desconociendo dicha situación, puesto que ello sí guarda relación con el hecho generador de la obligación tributaria o con la determinación del monto a pagar



coactiva, excepcionalmente, cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte días hábiles de notificada la orden de pago. Dicha norma agrega que en este caso, la Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de noventa días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente y que la suspensión deberá mantenerse hasta que la deuda sea exigible de conformidad con lo establecido en el artículo 115 del anotado código.

Al respecto, por un lado debe considerarse que el propósito de la Ley N° 30524 es posibilitar una prórroga para el pago del impuesto, sin que ello genere intereses moratorios, siempre que se cumplan determinados requisitos. Por otro lado, debe tomarse en cuenta que una orden de pago contiene deuda exigible coactivamente cuando ha sido notificada conforme a ley, por lo que podría desnaturalizarse el propósito de la citada Ley N° 30524 si mientras se discute la admisibilidad del recurso de reclamación (y se resuelve la eventual apelación), se procede a ejecutar coactivamente la deuda tributaria o si se exigiese el pago previo de la orden de pago para admitir a trámite el indicado recurso.

Sobre el particular, tomando en cuenta la finalidad de dicha ley, se considera que si el deudor tributario optó por acogerse a dicha norma en la declaración jurada, ello obliga a analizar si cumplía los requisitos necesarios para ello, lo que hace que medien circunstancias que evidencian que la cobranza podría ser improcedente, por lo que si el recurso de reclamación fue interpuesto dentro de los veinte días, la Administración debe admitir a trámite el recurso y analizar si se cumplían las condiciones para el acogimiento. En tal caso, la deuda adquirirá la condición de exigible coactivamente si se concluye que el deudor tributario no cumplía los requisitos establecidos y éste no apela la resolución que resuelve el recurso de reclamación dentro del plazo de ley o si apelándolo dentro del plazo establecido, se confirma lo señalado por la Administración. Como se ha indicado anteriormente, si se concluye que se cumplían los requisitos para acogerse a la referida ley, la orden de pago no habría contenido una deuda exigible y deberá ser dejada sin efecto.

Por tanto, se concluye que corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.

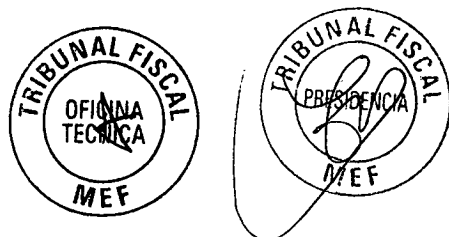
IV. PROPUESTAS A VOTAR

PROPUESTA 1

No corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.

PROPUESTA 2

Corresponde la emisión de una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario cuando la Administración objeta el cumplimiento de los requisitos para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a Las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

ARTÍCULO 3.- EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

"La obligación tributaria es exigible:

1. Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por Ley o reglamento y, a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación.

Tratándose de tributos administrados por la SUNAT, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado en el Artículo 29 de este Código o en la oportunidad prevista en las normas especiales en el supuesto contemplado en el inciso e) de dicho artículo.

2. Cuando deba ser determinada por la Administración Tributaria, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago que figure en la resolución que contenga la determinación de la deuda tributaria. A falta de este plazo, a partir del décimo sexto día siguiente al de su notificación."

Artículo 29.- LUGAR, FORMA Y PLAZO DE PAGO

"El pago se efectuará en la forma que señala la Ley, o en su defecto, el Reglamento, y a falta de éstos, la Resolución de la Administración Tributaria.

(...)

Tratándose de tributos que administra la SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo, el pago se realizará dentro de los siguientes plazos:

a) Los tributos de determinación anual que se devenguen al término del año gravable se pagarán dentro de los tres (3) primeros meses del año siguiente.

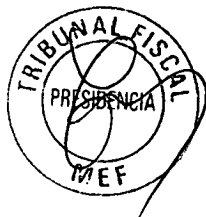
b) Los tributos de determinación mensual, los anticipos y los pagos a cuenta mensuales se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente.

(...)"

Artículo 59.- DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

"Por el acto de la determinación de la obligación tributaria:

a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.



b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo”.

Artículo 60.- INICIO DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

“La determinación de la obligación tributaria se inicia:

1. *Por acto o declaración del deudor tributario.*
2. *Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.*

Para tal efecto, cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias”.

Artículo 61.- FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL DEUDOR TRIBUTARIO

“La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa...”.

Artículo 76.- RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN

“La Resolución de Determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, salvo en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 108”.

Artículo 77.- REQUISITOS DE LAS RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA

“La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará:

1. *El deudor tributario.*
2. *El tributo y el período al que corresponda.*
3. *La base imponible.*
4. *La tasa.*
5. *La cuantía del tributo y sus intereses.*
6. *Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria.*
7. *Los fundamentos y disposiciones que la amparen.*



8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados”.

Artículo 78.- ORDEN DE PAGO

“La Orden de Pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente la Resolución de Determinación, en los casos siguientes:

1. *Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.*
2. *Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley.*
3. *Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Para determinar el monto de la Orden de Pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.*

Para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente”.

Artículo 109.- NULIDAD Y ANULABILIDAD DE LOS ACTOS

“Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes:

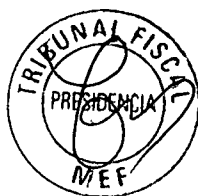
1. *Los dictados por órgano incompetente, en razón de la materia. Para estos efectos, se entiende por órganos competentes a los señalados en el Título I del Libro II del presente Código;*
2. *Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior...”.*

Artículo 88.- DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA

“88.1 Definición, forma y condiciones de presentación

La declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por Ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

La Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario, podrá autorizar la presentación de la declaración tributaria por medios magnéticos, fax, transferencia electrónica, o por cualquier otro medio que señale, previo cumplimiento de las condiciones que se establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicionalmente, podrá establecer para determinados



deudores la obligación de presentar la declaración en las formas antes mencionadas y en las condiciones que señalen para ello.

Los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria.

Se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada”.

Artículo 154.- JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA

“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, 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 señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano.”

De presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal...”

TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO, DECRETO SUPREMO N° 055-99-EF

Artículo 30.- FORMA Y OPORTUNIDAD DE LA DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO

“La declaración y el pago del Impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago.

Si no se efectuaren conjuntamente la declaración y el pago, la declaración o el pago serán recibidos, pero la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria -SUNAT aplicará los intereses y/o en su caso la sanción, por la omisión y además procederá, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del Impuesto omitido de acuerdo con el procedimiento establecido en el Código Tributario.

LEY DE PRÓRROGA DEL PAGO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS (IGV) PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA - “IGV JUSTO” - LEY N° 30524

Artículo 1.- OBJETO DE LA LEY

“La Ley tiene como objeto establecer la prórroga del pago del impuesto general a las ventas (IGV) que corresponda a las micro y pequeñas empresas con ventas anuales hasta 1700 UIT que cumplan



con las características establecidas en el artículo 5 del Texto Único Ordenado de la Ley de Impulso al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial, aprobado por el Decreto Supremo 013-2013-PRODUCE, que vendan bienes y servicios sujetos al pago del referido impuesto, con la finalidad de efectivizar el principio de igualdad tributaria, y coadyuvar a la construcción de la formalidad.”

Artículo 2.- MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 30 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO

“Modifícase el artículo 30 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado mediante el Decreto Supremo 055-99-EF, con el siguiente texto:

“Artículo 30. FORMA Y OPORTUNIDAD DE LA DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO

La declaración y el pago del Impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago.

Si no se efectuaren conjuntamente la declaración y el pago, la declaración o el pago serán recibidos, pero la SUNAT aplicará los intereses y/o en su caso la sanción, por la omisión y además procederá, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del Impuesto omitido de acuerdo con el procedimiento establecido en el Código Tributario.

La declaración y pago del Impuesto se efectuará en el plazo previsto en las normas del Código Tributario.

Las MYPE con ventas anuales hasta 1700 UIT pueden postergar el pago del Impuesto por tres meses posteriores a su obligación de declarar de acuerdo a lo que establezca el Reglamento. La postergación no genera intereses moratorios ni multas.

El sujeto del Impuesto que por cualquier causa no resultare obligado al pago del Impuesto en un mes determinado, deberá comunicarlo a la SUNAT, en los plazos, forma y condiciones que señale el Reglamento.

La SUNAT establecerá los lugares, condiciones, requisitos, información y formalidades concernientes a la declaración y pago”.

Artículo 3.- ÁMBITO DE APLICACIÓN

“No están comprendidas en los alcances de la presente Ley:

- i. Las MYPE que mantengan deudas tributarias exigibles coactivamente mayores a 1 UIT.*



ii. Las MYPE que tengan como titular a una persona natural o socios que hubieran sido condenados por delitos tributarios.

iii. Quienes se encuentren en proceso concursal, según la ley de la materia.

iv. Las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta al que se encuentren afectas, correspondientes a los doce (12) periodos anteriores, salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta noventa (90) días previos al acogimiento. La SUNAT deberá otorgar las facilidades con un fraccionamiento especial."

Artículo 4.- MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 29 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

"Modifícase el inciso b) del artículo 29 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante el Decreto Supremo 133-2013-EF, el que queda redactado con el siguiente texto:

"b) Los tributos de determinación mensual, los anticipos y los pagos a cuenta mensuales se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente, salvo las excepciones establecidas por ley".

DECRETO SUPREMO N° 026-2017-EF

Artículo 1.- PRÓRROGA DEL PLAZO DE PAGO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA

"Incorpórase como numeral 3 del artículo 8 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias, el siguiente texto:

"3. PRÓRROGA DEL PLAZO DE PAGO DEL IMPUESTO PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA

3.1 Definiciones

Para efecto del presente numeral se entiende por:

a) Fecha de acogimiento: A la fecha en que la MYPE ejerce la opción de prorrogar el plazo de pago original del Impuesto, con la presentación de la declaración jurada mensual.

b) Fecha de vencimiento: A la fecha de vencimiento que corresponda a cada periodo tributario, de acuerdo al cronograma para la declaración y pago de tributos de liquidación mensual que aprueba la SUNAT.



c) *Fecha límite de regularización:* Al día noventa (90) contado en sentido inverso, en días calendario, desde el día anterior a la fecha de acogimiento.

d) *Ley:* A la Ley N° 30524, Ley de prórroga del pago del impuesto general a las ventas para la micro y pequeña empresa.

e) *MYPE:* A la empresa, persona natural o jurídica, con ventas anuales hasta 1700 UIT.

Las ventas anuales se calculan sumando, respecto de los últimos doce (12) periodos anteriores a aquel por el que se ejerce la opción de prórroga, según el régimen tributario en que se hubiera encontrado la empresa en dichos periodos, lo siguiente:

i) *Los ingresos netos obtenidos en el mes, en base a los cuales se calculan los pagos a cuenta del Régimen General y del Régimen MYPE Tributario del impuesto a la renta.*

ii) *Los ingresos netos mensuales provenientes de las rentas de tercera categoría, en base a los cuales se calcula la cuota mensual del Régimen Especial del impuesto a la renta.*

iii) *Los ingresos brutos mensuales, en base a los cuales se ubica la categoría que corresponde a los sujetos del Nuevo Régimen Único Simplificado.*

En caso que la empresa tenga menos de doce (12) periodos de actividad económica, se consideran todos los periodos desde que inició esta. Si la empresa recién inicia sus actividades, no le es exigible que cumpla con el límite de ventas anuales.

Se considera la UIT vigente en el periodo anterior a aquel por el que se ejerce la opción de prórroga.

f) *Obligaciones tributarias:* A los siguientes conceptos:

i) *Impuesto.*

ii) *Pagos a cuenta del Régimen General y del Régimen MYPE Tributario del impuesto a la renta.*

iii) *Pagos mensuales del Régimen Especial del impuesto a la renta.*

g) *Plazo de pago original:* Al plazo para efectuar el pago del Impuesto previsto en las normas del Código Tributario.

h) *UIT:* A la Unidad Impositiva Tributaria.

3.2 *Para la aplicación de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 30 del Decreto, se considera lo siguiente:*



3.2.1 Sujetos comprendidos

a) Solo puede optar por prorrogar el plazo de pago original la MYPE que no se encuentre en ninguno de los supuestos del artículo 3 de la Ley.

b) Los supuestos previstos en el artículo 3 de la Ley se verifican el último día calendario del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga.

Tratándose del supuesto descrito en el numeral iv) de dicho artículo se aplica, además, lo siguiente:

i) Se evalúan los últimos doce (12) periodos anteriores a la fecha límite de regularización.

ii) El incumplimiento se produce cuando se omite presentar la declaración y/o efectuar el pago de las obligaciones tributarias hasta la fecha de vencimiento.

Por los periodos en los que se prorrogó el plazo de pago original, el incumplimiento en el pago del Impuesto se evalúa considerando la fecha de vencimiento indicada en el inciso c) del numeral 3.2.2 del presente artículo.

iii) La regularización solo permite subsanar el incumplimiento en el pago de las obligaciones tributarias. El incumplimiento en la presentación de la declaración no es objeto de regularización.

Para que la regularización surta efecto debe efectuarse hasta la fecha límite de regularización. En el caso del fraccionamiento, la resolución que lo aprueba debe haber sido notificada hasta dicha fecha.

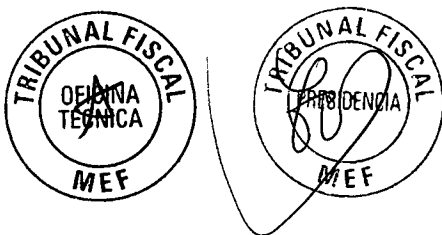
iv) Si al último día del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga se verifica que en alguno(s) de los doce (12) periodos a evaluar la MYPE incurrió en incumplimiento conforme al numeral ii) de este inciso, esta no podrá optar por la prórroga, salvo que el incumplimiento se refiera al pago de sus obligaciones tributarias y este se hubiera regularizado -según lo previsto en el numeral iii) de este inciso- hasta la fecha límite de regularización.

3.2.2 Prórroga del plazo de pago original

a) El Impuesto cuyo plazo de pago original puede ser prorrogado es el que grava la venta de bienes, prestación de servicios y/o contratos de construcción.

b) La opción de prorrogar el plazo de pago original se ejerce respecto de cada periodo, al momento de presentar la declaración jurada mensual del Impuesto, de acuerdo a lo siguiente:

i) La MYPE indica si opta por la prórroga marcando la opción que para tal efecto figure en el formulario para la presentación de la declaración jurada mensual del Impuesto.



ii) Solo se puede optar por la prórroga hasta la fecha de vencimiento. A partir del día siguiente a dicha fecha, el Impuesto es exigible conforme a lo dispuesto en el artículo 3 del Código Tributario.

c) De optarse por la prórroga, el plazo de pago original se posterga hasta la fecha de vencimiento que corresponda al tercer periodo siguiente a aquel por el que se ejerce la opción.

Los intereses moratorios se aplican desde el día siguiente a la fecha de vencimiento indicada en el párrafo anterior, hasta la fecha de pago.

d) El cumplimiento de las condiciones establecidas en la Ley y en este numeral para que opere la prórroga del plazo de pago original está sujeto a verificación o fiscalización posterior por parte de la SUNAT, dentro de los plazos de prescripción previstos en el Código Tributario.”

DECRETO SUPREMO N° 029-2017-EF

Artículo 1.- MODIFICACIÓN DEL LITERAL E) DEL NUMERAL 3.1. DEL ARTÍCULO 8 DEL DECRETO SUPREMO N° 29-94-EF

“Sustitúyase el encabezado del segundo párrafo y el tercer y cuarto párrafo del literal e) del numeral 3.1. del artículo 8 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias, por el siguiente texto:

“3. PRÓRROGA DEL PLAZO DE PAGO DEL IMPUESTO PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA

3.1 Definiciones

(...)

e) MYPE: (...)

Las ventas anuales se calculan sumando, respecto de los meses de enero a diciembre del año anterior al periodo por el que se ejerce la opción de prórroga, según el régimen tributario en que se hubiera encontrado la empresa en dichos meses, lo siguiente:

(...)

En caso que la empresa hubiera iniciado su actividad económica durante el año anterior al periodo por el que se ejerce la opción de prórroga, para calcular el límite de ventas anuales se consideran todos los meses de ese año desde que inició aquella. Si la empresa inicia sus actividades en el año al que corresponde el periodo a prorrogar, no le es exigible que cumpla con el límite de ventas anuales.

Se considera la UIT vigente en el año anterior al periodo por el que se ejerce la opción de prórroga.

(...)”



Artículo 2.- MODIFICACIÓN DE LOS ACÁPITES III) Y IV) DEL LITERAL B) DEL NUMERAL 3.2.1 DEL ARTÍCULO 8 DEL DECRETO SUPREMO N° 29-94-EF

"Sustitúyase los acápites iii) y iv) del literal b) del numeral 3.2.1. del artículo 8 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias, por el siguiente texto:

"3. PRÓRROGA DEL PLAZO DE PAGO DEL IMPUESTO PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA

(...)

3.2 Para la aplicación de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 30 del Decreto, se considera lo siguiente:

3.2.1 Sujetos comprendidos

(...)

b) Los supuestos previstos en el artículo 3 de la Ley se verifican el último día calendario del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga.

Tratándose del supuesto descrito en el numeral iv) de dicho artículo se aplica, además, lo siguiente:

(...)

iii) Para que la regularización del incumplimiento en la presentación de la declaración y/o el pago de las obligaciones tributarias surta efecto, la MYPE debe presentar la declaración y/o pagar o fraccionar el pago de dichas obligaciones, según corresponda, hasta la fecha límite de regularización.

En el caso del fraccionamiento, la resolución que lo aprueba debe haber sido notificada hasta la fecha límite de regularización.

iv) Si al último día del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga se verifica que en alguno(s) de los doce (12) periodos a evaluar la MYPE incurrió en incumplimiento conforme al numeral ii) de este inciso, esta no podrá optar por la prórroga, salvo que hubiera regularizado dicho incumplimiento -según lo previsto en el numeral iii) de este inciso- hasta la fecha límite de regularización.

(...)"



ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LA QUE SE SEÑALA QUE PROCEDE EMITIR UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 78 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

RTF N° 06809-1-2017 (09-08-2017)

"Que la recurrente sostiene que interpuso recurso de reclamación dentro del plazo establecido, habiendo cumplido con acreditar el pago de la deuda reclamada.

Que indica que se encuentra acreditada la improcedencia de la cobranza del valor impugnado, toda vez que si bien en la declaración jurada determinó impuesto a pagar, también es cierto que en ella marcó la opción de acogimiento al "IGV Justo", a fin de prorrogar el pago del tributo, lo que pretende ser desconocido por la Administración.

(...)

Que el 24 de abril de 2017, la Administración emitió la Orden de Pago N° (...), por omisión al pago del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2017, por S/. (...), más intereses, consignándose como base legal el numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario y como sustento la declaración jurada previamente señalada.

Que de la revisión del documento denominado "Extracto de Presentaciones y Pagos" (...), se verifica que por el citado tributo y período, la recurrente no efectuó el pago, por lo que la orden de pago fue girada en función a la deuda autoliquidada y no cancelada, de conformidad con el numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario, no apreciándose circunstancias que evidencien que la cobranza de la deuda podría ser improcedente de acuerdo con el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario.

Que en tal sentido, a fin que la reclamación fuera admitida a trámite, la recurrente debió cancelar previamente la totalidad de la deuda impugnada, lo que no hizo, a pesar que la Administración le notificó para tal efecto, el 10 de mayo de 2017, el Requerimiento N° (...), de conformidad con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (...), por lo que la inadmisibilidad de la reclamación se encuentra arreglada a ley, procediendo confirmar la apelada.

Que en relación al acogimiento al IGV Justo, alegado por la recurrente, cabe indicar que de conformidad con lo establecido por el acápite iv del artículo 3° de la Ley N° 3052436, Ley de prórroga del pago del Impuesto General a las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa - "IGV Justo", no están comprendidas en dicha ley, las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta al que se encuentren afectas, correspondientes a los 12 períodos anteriores, salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta 90 días previos al acogimiento. La SUNAT deberá otorgar las facilidades con un fraccionamiento especial.

³⁶ Publicada el 13 de diciembre de 2016 en el Diario Oficial "El Peruano".



Que asimismo, los incisos a) y c) del numeral 3.1 del artículo 3° del Decreto Supremo N° 026-2017-EF, Reglamento de la Ley N° 30524, establece que se entiende por fecha de acogimiento: A la fecha en que la MYPE ejerce la opción de prorrogar el plazo de pago original del Impuesto, con la presentación de la declaración jurada mensual; y por fecha límite de regularización: Al día 90 contado en sentido inverso, en días calendario, desde el día anterior a la fecha de acogimiento.

Que el inciso b) del numeral 3.2.1 del artículo 3° del citado decreto, modificado por el Decreto Supremo N° 029-2017-EF, dispone que los supuestos previstos en el artículo 3° de la Ley se verifican el último día calendario del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga, indicándose además que tratándose del supuesto descrito en el numeral iv) de dicho artículo se aplica, además, lo siguiente: (i) Se evalúan los últimos 12 periodos anteriores a la fecha límite de regularización; (ii) El incumplimiento se produce cuando se omite presentar la declaración y/o efectuar el pago de las obligaciones tributarias hasta la fecha de vencimiento; (iii) Para que la regularización del incumplimiento en la presentación de la declaración y/o el pago de las obligaciones tributarias surta efecto, la MYPE debe presentar la declaración y/o pagar o fraccionar el pago de dichas obligaciones, según corresponda, hasta la fecha límite de regularización. En el caso del fraccionamiento, la resolución que lo aprueba debe haber sido notificada hasta la fecha límite de regularización; y, iv) Si al último día del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga se verifica que en alguno o algunos de los 12 periodos a evaluar la MYPE incurrió en incumplimiento conforme al numeral ii) de este inciso, esta no podrá optar por la prórroga, salvo que hubiera regularizado dicho incumplimiento -según lo previsto en el numeral iii) de este inciso- hasta la fecha límite de regularización.

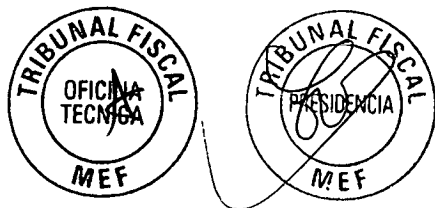
Que de conformidad con las normas expuestas, la fecha límite de regularización para la recurrente correspondía al día 90 contado en sentido inverso desde el día anterior a la fecha de acogimiento (fecha de presentación de la declaración de marzo de 2017), esto es, 21 de abril de 2017, conforme se verifica del Extracto de Presentaciones y Pagos (...), siendo que de dicho cómputo se establece como fecha límite de regularización al 21 de enero de 2017.

Que de la verificación del Extracto de Presentaciones y Pagos de los últimos 12 periodos anteriores a la fecha límite de regularización (...), se aprecia que la deuda declarada por el Impuesto General a las Ventas correspondiente al periodo de noviembre de 2016, fue cancelada en tres pagos efectuados el 30 y 31 de enero y 2 de febrero de 2017, esto es, con posterioridad a la fecha límite de regularización, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente en cuanto a que se encontraba acogido al IGV Justo.

RTF N° 02723-1-2018 (10-04-2018)

"Que la recurrente sostiene que el valor impugnado no contiene la debida motivación y como consecuencia de ello solicita la nulidad del acto administrativo y señala que su reclamación se efectuó bajo la excepción de las circunstancias que evidenciaban que la cobranza podría ser improcedente, por lo que no procedía que se le exija el pago de la deuda tributaria.

Que la Administración señala que la orden de pago impugnada fue girada sobre la base de la deuda autoliquidada por la recurrente, por lo que le requirió que subsanara la omisión de falta de pago previo de la deuda reclamada, lo que no fue cumplido, por lo que declaró inadmisile la reclamación interpuesta.



Que de autos se advierte que el 19 de octubre de 2017, mediante Formulario Virtual PDT 621 N° (...), la recurrente presentó la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017, determinando una deuda de S/. (...), sin efectuar pago alguno en dicha oportunidad.

(...)

Que el 25 de octubre de 2017, la Administración emitió la Orden de Pago N° (...), por omisión al pago del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017, por S/.(...), consignándose como base legal el numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario y como sustento la declaración jurada previamente señalada, indicándose además que "la deuda contenida no se considera comprendida en la prórroga del pago del IGV por no cumplir con los requisitos y supuestos previstos en el Art. 3 de la Ley N° 30524 y su reglamento aprobado por D.S. N° 026-2017-EF y modificatoria: - No pagar IGV/Renta o Res. Aprobat. De Frac. Sin notific, hasta fecha límite para regularizar".

Que como puede apreciarse, la Orden de Pago N° (...) se encuentra debidamente motivada, por lo que lo alegado en contrario por la recurrente carece de sustento.

Que de otro lado, de la revisión del documento denominado "Extracto de Presentaciones y Pagos" (...), se verifica que por el citado tributo y período, la recurrente no efectuó el pago, por lo que la orden de pago fue girada en función a la deuda autoliquidada y no cancelada, de conformidad con el numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario, no apreciándose circunstancias que evidencien que la cobranza de la deuda podría ser improcedente de acuerdo con el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario.

Que en tal sentido, a fin que la reclamación fuera admitida a trámite, la recurrente debió cancelar previamente la totalidad de la deuda impugnada, lo que no hizo, a pesar que la Administración le notificó para tal efecto, el 7 de diciembre de 2017, el Requerimiento N° (...), de conformidad con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, por lo que la inadmisibilidad de la reclamación se encuentra arreglada a ley, procediendo confirmar la apelada.

Que en relación al acogimiento al IGV Justo, cabe indicar que de conformidad con lo establecido por el acápite iv) del artículo 3° de la Ley N° 3052437, Ley de prórroga del pago del Impuesto General a las Ventas para la Micro y Pequeña Empresa - "IGV Justo", no están comprendidas en dicha ley, las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta al que se encuentren afectas, correspondientes a los 12 períodos anteriores, salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta 90 días previos al acogimiento. La SUNAT deberá otorgar las facilidades con un fraccionamiento especial.

Que los incisos a) y c) del numeral 3.1 del punto 3 del artículo 8° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 026-2017-EF, establecen que se entiende por fecha de acogimiento: A la fecha en que la MYPE ejerce la opción de prorrogar el plazo de pago original del Impuesto, con la presentación de la declaración jurada mensual; y por fecha límite de regularización: Al día 90 contado en sentido

³⁷ Publicada el 13 de diciembre de 2016.



inverso, en días calendario, desde el día anterior a la fecha de acogimiento.

Que el inciso b) del numeral 3.2.1 del punto 3 del citado artículo, modificado por el Decreto Supremo N° 026-2017-EF, dispone que los supuestos previstos en el artículo 3° de la Ley se verifican el último día calendario del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga, indicándose además que tratándose del supuesto descrito en el numeral iv) de dicho artículo se aplica, además, lo siguiente: (i) Se evalúan los últimos 12 periodos anteriores a la fecha límite de regularización; (ii) El incumplimiento se produce cuando se omite presentar la declaración y/o efectuar el pago de las obligaciones tributarias hasta la fecha de vencimiento; (iii) Para que la regularización del incumplimiento en la presentación de la declaración y/o el pago de las obligaciones tributarias surta efecto, la MYPE debe presentar la declaración y/o pagar o fraccionar el pago de dichas obligaciones, según corresponda, hasta la fecha límite de regularización. En el caso del fraccionamiento, la resolución que lo aprueba debe haber sido notificada hasta la fecha límite de regularización; y, iv) Si al último día del periodo por el que se ejerce la opción de prórroga se verifica que en alguno o algunos de los 12 periodos a evaluar la MYPE incurrió en incumplimiento conforme al numeral ii) de este inciso, esta no podrá optar por la prórroga, salvo que hubiera regularizado dicho incumplimiento -según lo previsto en el numeral iii) de este inciso- hasta la fecha límite de regularización.

Que de conformidad con las normas expuestas, la fecha límite de regularización para la recurrente correspondía al día 90 contado en sentido inverso desde el día anterior a la fecha de acogimiento (fecha de presentación de la declaración de setiembre de 2017), esto es, 19 de octubre de 2017, conforme se verifica del "Extracto de Presentaciones y Pagos" (...), siendo que de dicho cómputo se establece como fecha límite de regularización al 22 de julio de 2017.

Que de la verificación del "Extracto de Presentaciones y Pagos" de los últimos 12 periodos anteriores a la fecha límite de regularización (...), se aprecia que la deuda declarada por el Impuesto General a las Ventas correspondiente al periodo de junio de 2017, fue cancelada en dos pagos efectuados el 15 y 28 de noviembre de 2017, esto es, con posterioridad a la fecha límite de regularización, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente en cuanto a que se encontraba acogida al IGV Justo".

