

INFORME N.º -2010-SUNAT/2B0000

MATERIA:

En relación con sujetos omisos a la inscripción en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), se consulta lo siguiente:

- 1) ¿Cuál es el régimen tributario que corresponde aplicar para determinar la sanción cuando el infractor es un sujeto no inscrito en el RUC al momento de la comisión de la infracción tipificada en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, relacionada a la emisión u otorgamiento de comprobantes de pago?
- 2) ¿Qué sucede cuando el infractor, en fecha posterior a la comisión de la infracción, regulariza su inscripción en el RUC y opta por un régimen tributario? ¿Corresponde aplicar éste para determinar la sanción que le corresponde?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Decreto Legislativo N.º 937, Texto del Nuevo Régimen Único Simplificado, publicado el 14.11.2003, y normas modificatorias (en adelante, Ley del Nuevo RUS).
- Decreto Legislativo N.º 943, Ley del Registro Único de Contribuyentes, publicado el 20.12.2003 (en adelante; Ley del RUC).
- Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT, mediante la cual se aprueban disposiciones reglamentarias del Decreto Legislativo N.º 943, publicada el 18.9.2004, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

En principio, entendemos que las consultas formuladas están orientadas a determinar cuál es el régimen tributario y, por ende, la Tabla de Infracciones y Sanciones aplicable a las personas naturales que, sin estar inscritas en el RUC, han iniciado actividades generadoras de rentas de tercera categoría y son detectadas cometiendo infracciones relacionadas a la emisión u otorgamiento de comprobantes de pago.



Para tal fin, debe tenerse presente que de acuerdo con el TUO del Código Tributario, la Tabla I de Infracciones y Sanciones es aplicable a las personas y entidades generadores de rentas de tercera categoría; la Tabla II, entre otras, a las personas acogidas al Régimen Especial de Renta; y la Tabla III, a las personas y entidades que se encuentran en el Nuevo RUS.

Al respecto, cabe indicar lo siguiente:

1. El inciso a) del artículo 2º de la Ley del RUC dispone que deben inscribirse en este Registro a cargo de la SUNAT, todas las personas naturales o jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros, domiciliados o no en el país, que sean contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la SUNAT, conforme a las leyes vigentes⁽¹⁾.

A su vez, el inciso a) del artículo 2º de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT establece que deberán inscribirse en el RUC los sujetos señalados en el Anexo N° 1 de dicha Resolución que adquieran la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT. Entre los sujetos comprendidos en el mencionado Anexo se encuentran las personas naturales y las sucesiones indivisas con o sin negocio⁽²⁾.

2. Por su parte, el artículo 55º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

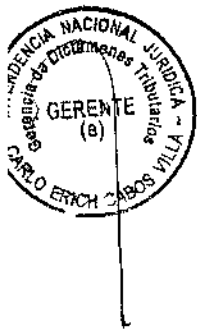
Sin embargo, el artículo 117º del mismo TUO indica que podrán acogerse al Régimen Especial (RER) las personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas y personas jurídicas, domiciliadas en el país, que obtengan rentas de tercera categoría provenientes de las siguientes actividades⁽³⁾:

- a. Actividades de comercio y/o industria, entendiéndose por tales a la venta de los bienes que adquieran, produzcan o manufacturen, así como la de aquellos recursos naturales que extraigan, incluidos la cría y el cultivo.
- b. Actividades de servicios, entendiéndose por tales a cualquier otra actividad no señalada expresamente en el inciso anterior.

¹ El inciso a) del artículo 6º de dicha Ley faculta a la SUNAT a establecer mediante Resolución de Superintendencia las personas obligadas a inscribirse en el RUC conforme a lo señalado en el artículo 2º y las exceptuadas de dicha obligación.

² El artículo 3º de la citada resolución detalla los sujetos que no deben inscribirse en el RUC.

³ Las cuales podrán ser realizadas en forma conjunta.



De otro lado, el inciso a) del artículo 119° del citado TUO establece que tratándose de contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio, el acogimiento se realizará únicamente con ocasión de la declaración y pago de la cuota que corresponda al período de inicio de actividades declarado en el RUC, y siempre que se efectúe dentro de la fecha de su vencimiento, de acuerdo a lo señalado en el artículo 120° de esta Ley.

Asimismo, el inciso b) del citado artículo 119° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que tratándose de contribuyentes que provengan del Régimen General o del Nuevo RUS, el acogimiento se realizará únicamente con ocasión de la declaración y pago de la cuota que corresponda al período en que se efectúa el cambio de régimen, y siempre que se efectúe dentro de la fecha de su vencimiento, de acuerdo a lo señalado en el artículo 120° de esta Ley.

Añade este artículo que el acogimiento surtirá efecto a partir del período que corresponda a la fecha declarada como inicio de actividades en el RUC o a partir del período en que se efectúa el cambio de régimen, según corresponda.

Cabe señalar que, según el artículo 120° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, bajo el RER los contribuyentes deben pagar una cuota mensual ascendente a 1.5% (uno punto cinco por ciento) de sus ingresos netos mensuales provenientes de sus rentas de tercera categoría.

3. De otro lado, el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 2° de la Ley del Nuevo RUS dispone que este régimen comprende a las personas naturales y sucesiones indivisas domiciliadas en el país que exclusivamente obtengan rentas por la realización de actividades empresariales.

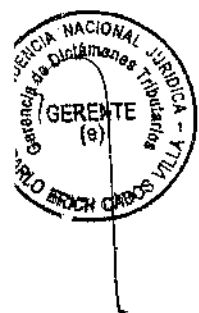


Conforme a los artículos 4°, 7° y 8° del mismo cuerpo normativo, bajo el Nuevo RUS los contribuyentes deben pagar una cuota mensual en función a su categoría, la cual comprende el Impuesto a la Renta, el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal.

Asimismo, el numeral 6.1 del artículo 6° de la Ley del Nuevo RUS señala que tratándose de contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio, éstos podrán acogerse al Nuevo RUS únicamente al momento de inscribirse en el RUC.

Añade que el acogimiento surtirá efecto a partir del período que corresponda a la fecha declarada como inicio de actividades al momento de su inscripción en el RUC.

Ahora bien, el numeral 6.2 del mencionado artículo 6° establece que el acogimiento al Nuevo RUS tendrá carácter permanente, salvo que el contribuyente opte por ingresar al Régimen General o al RER, o se



encuentre obligado a incluirse en el Régimen General de conformidad con lo previsto en el artículo 12°⁽⁴⁾.

4. Como puede apreciarse de las normas expuestas, en el caso de sujetos que han iniciado actividades generadoras de rentas de tercera categoría, salvo que manifiesten su voluntad de acogerse al RER o al Nuevo RUS, dichos contribuyentes deberán tributar de acuerdo con las reglas del Régimen General del Impuesto a la Renta.

Siendo ello así, si un contribuyente generador de rentas de tercera categoría aún no se ha inscrito en el RUC y es detectado por la Administración Tributaria realizando actividades, debe entenderse comprendido dentro del Régimen General del Impuesto a la Renta, en la medida que no ha optado por acogerse al RER o al Nuevo RUS⁽⁵⁾.

En ese orden de ideas, para dicho sujeto resultará de aplicación la Tabla I de Infracciones y Sanciones del TUO del Código Tributario, al ser la que corresponde a los contribuyentes perceptores de rentas de tercera categoría no acogidos al RER o al Nuevo RUS.

5. Sin embargo, de darse el caso que el contribuyente efectúe su inscripción en el RUC y, de acuerdo con las normas aplicables, proceda a acogerse al RER o al Nuevo RUS declarando en el RUC la fecha de inicio de sus actividades generadoras de rentas de tercera categoría, deberá considerársele legalmente acogido a dichos regímenes desde tal fecha, incluso cuando esta sea anterior a la fecha en que efectúa su inscripción.

En consecuencia, en este supuesto, para dicho sujeto resultará de aplicación la Tabla II o la Tabla III de Infracciones y Sanciones del TUO del Código Tributario, según se acoja al RER o al Nuevo RUS, desde la fecha declarada como inicio de actividades, a pesar que su inscripción en el RUC fue efectuada luego del inicio de sus actividades.

Sin embargo, tratándose del acogimiento al RER, la validez de la fecha de inicio de actividades declarada dependerá que la declaración y pago de la cuota correspondiente al período de inicio de actividades declarado se efectúe dentro de la fecha de su vencimiento, de acuerdo a lo señalado en el artículo 120° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. De no ser así, por los períodos anteriores al acogimiento, se entenderá que el contribuyente se encuentra en el Régimen General y será aplicable la Tabla I de Infracciones y Sanciones.

En efecto, en este último supuesto, en estricto, se presentaría un cambio del Régimen General al RER regulado en el inciso b) del artículo 119° del

⁴ Este artículo regula los supuestos de inclusión en el Régimen General.

⁵ Esto es así, ya que la calidad de contribuyente del impuesto no la da la inscripción en el RUC (el cual es un registro de control que lleva la Administración Tributaria), sino más bien la realización de actividades gravadas.



TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo cual el acogimiento al RER surtirá efecto desde el período de acogimiento, siempre que se haya efectuado mediante la realización de la declaración y pago de la cuota de dicho período tributario dentro del plazo de vencimiento establecido.


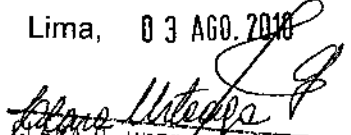
CONCLUSIONES:

1. Si un contribuyente generador de rentas de tercera categoría aún no se ha inscrito en el RUC y es detectado por la Administración Tributaria realizando actividades, debe entenderse comprendido dentro del Régimen General del Impuesto a la Renta y, por ende, le será aplicable la Tabla I de Infracciones y Sanciones del TUO del Código Tributario.
2. Sin embargo, si el contribuyente efectúa su inscripción en el RUC y procede a acogerse al RER o al Nuevo RUS declarando en el RUC la fecha de inicio de sus actividades generadoras de rentas de tercera categoría, deberá considerársele legalmente acogido a dichos regímenes desde tal fecha, incluso cuando esta sea anterior a la fecha de su inscripción.

En este supuesto, para dicho sujeto resultará de aplicación la Tabla II o la Tabla III de Infracciones y Sanciones del TUO del Código Tributario, según se acoja al RER o al Nuevo RUS, respectivamente, desde la fecha declarada como inicio de sus actividades generadoras de rentas de tercera categoría, a pesar que su inscripción en el RUC fue efectuada luego del inicio de sus actividades.

No obstante, en el caso de acogimiento al RER, si la declaración y el pago de la cuota correspondiente al período de inicio de actividades declarado en el RUC no se hubiera efectuado dentro de la fecha de vencimiento, se entenderá que el contribuyente se encuentra en el Régimen General del Impuesto a la Renta por los períodos anteriores al acogimiento y será aplicable la Tabla I de Infracciones y Sanciones.

Lima, 03 AGO. 2010



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

Jmp/

A0413-D10

CÓDIGO TRIBUTARIO - Aplicación de sanciones - Inscripción de oficio en el RUC - Régimen tributario aplicable.