



INFORME N.º 000063-2024-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 06 de septiembre de 2024

MATERIA:

Con relación a la obligación formal de presentar la comunicación regulada en el numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la ley del impuesto a la renta, para los contribuyentes que realicen operaciones de exportación o importación de los bienes listados en el Anexo 2 del reglamento de la referida ley¹, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Las sanciones por las infracciones generadas por su no presentación, presentación extemporánea o incompleta, o por contener información no acorde a lo pactado, pueden acogerse al régimen de gradualidad previsto en la resolución de superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, cumpliendo, entre otro, con subsanar dicha infracción presentando la referida comunicación?
2. ¿De ser el caso, la comunicación presentada de forma extemporánea a efectos de subsanar las referidas infracciones tendría algún efecto en la consecuencia jurídica prevista en el quinto párrafo del numeral 1 del inciso e) del artículo 32º- A de la mencionada ley?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado (TUO) 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, "LIR").
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el decreto supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, reglamento de la ley del impuesto a la renta).
- TUO del Código Tributario aprobado por el decreto supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, el código tributario).

¹ Que contiene la relación de bienes con cotización conocida en el mercado internacional, mercado local o mercado de destino o que fijan sus precios tomando como referencia las cotizaciones de dichos mercados identificados por partidas arancelarias o aquellas que las sustituyan.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/09/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



- Reglamento del Régimen de Gradualidad Aplicable a Infracciones del Código Tributario, aprobado por la resolución de superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, publicada el 31.3.2007 y normas modificatorias (en adelante, el reglamento de gradualidad).

ANÁLISIS:

1. El inciso e) del artículo 32-A de la LIR establece los métodos internacionalmente aceptados aplicables para determinar los precios de las transacciones realizadas por los contribuyentes del impuesto a la renta con sus partes vinculadas; a las que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición; o a las que se realicen con sujetos cuyas rentas, ingresos o ganancias provenientes de dichas transacciones están sujetos a un régimen fiscal preferencial.

El numeral 1 del citado inciso e) regula el método del precio comparable no controlado, el cual consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios entre partes vinculadas considerando el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables, habiendo previsto que en las operaciones de exportación o importación de bienes con cotización conocida en el mercado internacional, mercado local o mercado de destino, incluyendo los de instrumentos financieros derivados, o con precios que se fijan tomando como referencia las cotizaciones de los indicados mercados, el valor de mercado se determina sobre la base de tales valores de cotización.

En lo que respecta a esto último, en su tercer y cuarto párrafos dicho numeral señala que se considera como fecha del valor de cotización, la fecha o periodo de cotización pactado que el contribuyente comunique a la SUNAT, siempre que sea acorde a lo convenido por partes independientes en condiciones iguales o similares, debiendo el contribuyente presentar tal comunicación conforme a lo establecido en el tercer y cuarto párrafos del inciso e) del artículo 32-A de la LIR; habiendo previsto, además, en su quinto párrafo que, si la referida comunicación no es presentada o se presenta en forma extemporánea o incompleta, o contiene información no acorde a lo pactado, se considerará como fecha del valor de cotización, la del término del embarque de bienes exportados, y tratándose de bienes importados, la del término del desembarque.

En cuanto al tercer y cuarto párrafos del inciso e) del artículo 32-A de la LIR antes mencionados, se establece que en las operaciones de exportación o importación de bienes con cotización conocida en el mercado internacional, mercado local o mercado de destino, incluyendo los de instrumentos financieros derivados, o con precios que se fijan tomando como referencia las cotizaciones de los indicados mercados, el contribuyente debe presentar una comunicación con carácter de declaración jurada hasta la fecha del inicio del embarque o desembarque, la cual debe contener el contrato y/o detalles de la transacción, tales como fecha o período de cotización, modalidad del contrato, identificación de la contraparte, tipo de producto, unidad de medida y cantidad, monto de la transacción, mercado de cotización, incoterm pactado, costos de refinación y tratamiento, otros descuentos y premios de corresponder, entre otra información, conforme a lo que establezca el reglamento de la ley del impuesto a la renta.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/09/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0116 1595 4528 5611



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
06/09/2024 10:19:55

Como se puede apreciar, tratándose de las operaciones de exportación o importación de bienes con cotización conocida, realizadas por los contribuyentes del impuesto a la renta con sus partes vinculadas, el valor de mercado se determina sobre la base de los valores de cotización que tales bienes tienen en el mercado internacional, mercado local o mercado de destino, considerándose como fecha del valor de cotización, la fecha o periodo de cotización pactado que el contribuyente comunique a la SUNAT, siempre que sea acorde a lo convenido por partes independientes en condiciones iguales o similares, debiendo presentar dicha comunicación hasta la fecha del inicio del embarque o desembarque, teniendo tal comunicación el carácter de declaración jurada.

Ahora bien, en cuanto a la referida comunicación, se ha previsto que se pueden dar las siguientes situaciones:

- No es presentada.
- Se presenta en forma extemporánea.
- Se presenta en forma incompleta; o,
- Contiene información no acorde a lo pactado.

En caso se presente cualquiera de dichas situaciones, la consecuencia legal establecida es que se considerará como fecha del valor de cotización, ya no la fecha o periodo de cotización pactado que el contribuyente comunique a la SUNAT, sino la del término del embarque en el caso de bienes exportados, y la del término del desembarque si se trata de bienes importados.

Así pues, solo en caso que la mencionada comunicación sea presentada hasta la fecha del inicio del embarque o desembarque y contenga la información completa acorde a lo pactado, se considerará como fecha del valor de cotización, la fecha o periodo de cotización pactado que el contribuyente comunique a la SUNAT, siendo que, en caso no sea presentada, o se presente en forma extemporánea o incompleta, o contenga información no acorde a lo pactado, la fecha que se deberá tomar en cuenta para establecer el valor de cotización será la del término del embarque en el caso de bienes exportados, y la del término del desembarque si se trata de bienes importados.

2. Por otro lado, el artículo 164 del código tributario establece que es infracción tributaria, toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en dicho código o en otras leyes o decretos legislativos.

Asimismo, el artículo 165 del referido código dispone que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes y suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos.

Por su parte, los numerales 2 y 4 del artículo 176 del código tributario señalan que constituyen infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, el no presentar otras declaraciones o

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/09/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0116 1595 4528 5611



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
06/09/2024 10:19:55

comunicaciones dentro de los plazos establecidos, así como el presentarlas en forma incompleta o no conforme con la realidad, respectivamente.

De lo previsto por las normas citadas, se aprecia que las infracciones se determinan en forma objetiva, lo cual significa que para su configuración no se requiere medir la intencionalidad en la conducta infractora, pues bastará con que resulten infringidos aquellos deberes que pesan sobre el administrado, con carácter general o especial, dispuestos por el ordenamiento legal.

En ese sentido, dado que conforme a lo señalado en el ítem anterior del presente informe, el contribuyente tiene la obligación de presentar a la SUNAT la comunicación a que se refiere el numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la LIR hasta la fecha del inicio del embarque o desembarque, según corresponda, y ésta debe contener la información acorde a lo pactado; en caso no se presente o su presentación se haga en forma extemporánea, esto es, después de dicha fecha, se configura la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176 del código tributario.

Asimismo, si la mencionada comunicación se presenta en forma incompleta, o conteniendo información no acorde a lo pactado², se configurará la infracción contemplada en el numeral 4 del artículo 176 del código tributario.

- Ahora bien, habiéndose establecido la configuración de las infracciones, corresponde señalar que, conforme a lo dispuesto por los Anexos I y II del reglamento de gradualidad, a las infracciones tipificadas en los numerales 2 y 4 del artículo 176 del código tributario, les resulta aplicable el régimen de gradualidad regulado por dicho reglamento, teniéndose como criterio de gradualidad para dichas infracciones, el de subsanación.

Al respecto, el numeral 13.7 del artículo 13 del reglamento de gradualidad define al criterio de gradualidad de subsanación como la regularización de la obligación incumplida en la forma y momento previstos en el anexo respectivo de tal reglamento, correspondiendo en el caso de las infracciones materia de las consultas, el Anexo II.

Así, según lo establecido en el citado Anexo II, en el caso de la infracción contemplada en el numeral 2 del artículo 176 del código tributario, la forma de subsanarla es presentando la declaración jurada o comunicación omitida; y tratándose de la infracción tipificada en el numeral 4 de dicho artículo, la forma de hacerlo es presentando la declaración o comunicación nuevamente para añadir la información omitida; pudiendo hacerlo de manera voluntaria³ o inducida⁴.

-
- Al contener información no acorde a lo pactado entre las partes nos encontraremos ante una comunicación que no reflejara la realidad sobre lo que hubieren acordado las partes, por lo que constituirá un documento con información no conforme con la realidad.
 - Será voluntaria cuando se subsane la infracción antes que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica al infractor que ha incurrido en infracción.
 - Será inducida si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le indica al infractor que ha incurrido en infracción.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/09/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0116 1595 4528 5611



Como se puede apreciar, en los supuestos materia de análisis, la forma de subsanar las infracciones y, consecuentemente, aplicar el régimen de gradualidad, está ligada al cumplimiento de la obligación formal de presentar la comunicación omitida o presentarla añadiendo la información omitida, no habiéndose previsto en las normas legales que tal subsanación acarree algún efecto respecto de la obligación sustancial vinculada a dicha obligación formal.

En ese sentido, se debe considerar cumplido el criterio de gradualidad de subsanación en la medida que se regularice la obligación formal incumplida, que en el caso materia de las consultas, se daría con la presentación de la comunicación omitida o presentándola añadiendo la información omitida, sin que ello afecte de modo alguno la consecuencia jurídica prevista en el quinto párrafo del numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la LIR, a la que nos hemos referido en el ítem 1 del presente informe⁵.

Siendo ello así, con relación a las consultas, se concluye que las infracciones cometidas por la no presentación de la comunicación a que se refiere el numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la LIR, o su presentación en forma extemporánea o incompleta, o conteniendo información no acorde a lo pactado entre las partes, contempladas en los numerales 2 y 4 del artículo 176 del código tributario, podrán acogerse al régimen de gradualidad regulado por el reglamento de gradualidad, siempre que se presente la comunicación omitida o se proceda a añadir la información omitida, sin que ello afecte de modo alguno la consecuencia jurídica prevista en el quinto párrafo del numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la LIR.

CONCLUSIÓN:

Las sanciones por las infracciones generadas por la no presentación de la comunicación a que se refiere el numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la LIR, su presentación extemporánea o incompleta, o conteniendo información no acorde a lo pactado, pueden acogerse al régimen de gradualidad previsto en el reglamento de gradualidad, siempre que se presente la comunicación omitida o se proceda a presentarla nuevamente para añadir la información omitida, sin que ello afecte de modo alguno la consecuencia jurídica prevista en el quinto párrafo del numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la LIR.

ere
CT00168-20024 / CT00169-20244
Régimen de gradualidad – Aplicación

⁵ Esto es, que no se considerará como fecha de valor de cotización la fecha o periodo de cotización pactado que el contribuyente comunique a la SUNAT, sino la del término del embarque en el caso de bienes exportados, y la del término del desembarque si se trata de bienes importados.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/09/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
06/09/2024 10:19:55