



Firmado electrónicamente por:  
JOHANNA KARELLE RONDON  
MALAGA  
INTENDENTE NACIONAL  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO  
TRIBUTARIA  
Fecha y hora: 17/01/2025 09:03

## **INFORME N.º 000008-2025-SUNAT/7T0000**

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

**LUGAR** : Lima, 17 de enero de 2025

---

### **MATERIA:**

Se plantea el supuesto de un contribuyente que declaró cifras o datos falsos que le permitieron determinar un saldo a favor correspondiéndole un tributo por pagar, incurriendo por ello en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Al respecto, se consulta cuál sería la multa aplicable en caso el contribuyente hubiera obtenido la devolución del saldo a favor indebidamente declarado.

### **BASE LEGAL:**

Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, Código Tributario).

### **ANÁLISIS:**

El numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario establece que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
17/01/2025 08:59:59

Como se aprecia, la infracción materia de análisis, tiene como primer elemento del tipo infractor, aquellas acciones u omisiones que constituyen una contravención al deber formal previsto en el numeral 88.1 del artículo 88 del Código Tributario relativo a declarar de forma correcta y sustentada la determinación de la obligación tributaria, las cuales, incluso, pueden presentarse de forma concurrente en una misma declaración, siendo estas las siguientes:

- a) No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos.
- b) Aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos.
- c) Declarar cifras o datos falsos en las declaraciones.
- d) Omitir circunstancias en las declaraciones.

Asimismo, es de hacer notar que no todo incumplimiento del deber de declarar correcta y verazmente constituye la infracción materia de análisis, puesto que el precitado numeral exige, adicionalmente, como segundo elemento del tipo infractor que las conductas antes mencionadas produzcan un perjuicio fiscal, determinado por las siguientes consecuencias, las cuales también pueden presentarse de forma concurrente:

- a) Influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o
- b) Generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor; y/o
- c) Generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

De lo antes expuesto, se aprecia que se incurre en la infracción materia de análisis, en aquellos supuestos en los cuales se presenten los dos elementos del tipo infractor antes detallados, pudiendo conllevar ello a diversas posibilidades de configuración de dicha infracción, no dejando, sin embargo, de ser una sola infracción.

Por otro lado, en cuanto al cálculo de la multa correspondiente, el primer ítem del rubro 6 de las tablas I<sup>1</sup> y II<sup>2</sup> de infracciones y sanciones del código tributario, establece que la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 de dicho código, se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo por pagar omitido, o, 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

---

<sup>1</sup> Aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría.

<sup>2</sup> Aplicable, entre otros, a personas acogidas al Régimen Especial de Renta.



Asimismo, para el cálculo de la sanción de multa aplicable a la referida infracción, la nota 21 de las mencionadas tablas I y II indica que el tributo por pagar omitido será la diferencia entre el tributo por pagar declarado y el que debió declararse, y en el caso de los tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, se tomará en cuenta para estos efectos los saldos a favor de los períodos anteriores, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, los pagos anticipados, otros créditos y las compensaciones efectuadas.

Como se aprecia de las normas antes citadas, la cuantía de la multa correspondiente al contribuyente que incurre en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario es el 50% del tributo por pagar omitido en el supuesto que la declaración hubiera influido en la determinación y pago de la obligación tributaria, o, 100% del monto obtenido indebidamente si en mérito de la declaración incorrecta se hubiera obtenido notas de crédito negociables u otros valores similares.

Al respecto, es de hacer notar que si bien la sanción de multa hace referencia a dos conceptos distintos para determinar su cuantía, esto es, el 50% del tributo por pagar omitido, o, el 100% del monto obtenido indebidamente de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares, se trata de una sola sanción aplicable a quienes incurran en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, la cual, como hemos indicado líneas arriba, presenta diversas posibilidades de configuración, dependiendo de la combinación de los dos elementos del tipo infractor que pudiesen presentarse en la práctica, no dejando, sin embargo, de ser también una sola infracción.

En ese sentido, si por ejemplo, en caso la combinación de los dos elementos del tipo infractor conllevara a una situación en la cual se generase únicamente un tributo por pagar omitido, la cuantía de la multa será equivalente al 50% de dicho tributo, mientras que si tal combinación generase solo la devolución indebida de saldos, créditos o conceptos similares, su cuantía será del 100% del monto de la referida devolución indebida, sin que ello implique que nos encontremos ante la aplicación de dos sanciones distintas sino solamente ante la determinación de cuantías diferentes de una única sanción dentro del marco previsto para su determinación.

Ahora bien, si la referida combinación de elementos del tipo infractor conllevara a un supuesto en el que concurren dos circunstancias que configuren la comisión de la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, como sería el caso de la generación de un tributo por pagar omitido y, además, la devolución indebida de saldos, créditos o conceptos similares; en tales supuestos, la multa deberá calcularse adicionando la cuantía de la sanción prevista para cada circunstancia generada, toda vez que ambas, de manera conjunta, configuran una única infracción respecto de la cual se ha previsto la aplicación de una sola sanción, por lo que, en el supuesto propuesto, se tendría que adicionar el 50% del tributo omitido y el 100% del monto obtenido



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
17/01/2025 08:59:59

indebidamente de saldos, créditos o conceptos similares para determinar el importe de la multa<sup>3</sup>.

Al respecto, debe tenerse presente que ello no infringe el principio de “no concurrencia de infracciones” a que alude el artículo 171 del Código Tributario, pues, de acuerdo con el numeral 6 del artículo 248 del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General<sup>4</sup>, dicho principio supone que una misma conducta califique como más de una infracción, lo cual no ocurre en el supuesto analizado en el que una misma conducta, esto es, la declaración de cifras o datos falsos ha conllevado a un tributo por pagar omitido y a la devolución indebida de saldos, créditos o conceptos similares, hecho que configura una sola infracción.

Tomando en cuenta lo antes expuesto, en el supuesto que la declaración de cifras o datos falsos que configura la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, influya en la determinación y pago de la obligación tributaria y, adicionalmente, genere la devolución del saldo a favor indebidamente declarado, la multa aplicable debe calcularse mediante la adición del 50% del tributo por pagar omitido y el 100% del monto indebidamente devuelto.



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
17/01/2025 08:59:59

## CONCLUSIÓN:

Si un contribuyente que declaró cifras o datos falsos que le permitieron determinar un saldo a favor correspondiéndole un tributo por pagar, hubiera obtenido la devolución del saldo a favor indebidamente declarado, la multa aplicable debe calcularse mediante la adición del 50% del tributo por pagar omitido y el 100% del monto indebidamente devuelto.

ere

CT00238-2024

Código Tributario – Multa por infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

<sup>3</sup> En el mismo sentido se ha emitido pronunciamiento en el informe N.º 167-2010-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2010/informe-oficios/i167-2010.pdf>.

<sup>4</sup> Aprobado por Decreto Supremo N.º 004-2019-MINJUS, publicado el 25.1.2019.