

Control tributario vía el perfil de cumplimiento en aplicación del Decreto Legislativo N° 1535

Por: Paul Pacheco Corrales y Sonia Jackeline Miranda Avalos



Paul,
Pacheco Corrales
Docente especialista en la Gerencia de Formación y Capacitación. IAT- SUNAT



Sonia Jackeline,
Miranda Avalos
Docente especialista en la Gerencia de Formación y Capacitación. IAT- SUNAT

Introducción

Con el fin de aumentar la recaudación, las administraciones tributarias desarrollan, adoptan o adaptan normas o implementan mejoras a sus procesos. Gracias a la transferencia de conocimientos y experiencias obtenidas en todo el mundo, las administraciones tributarias, como toda organización, pueden compartir y adaptar a sus jurisdicciones las medidas que crean necesarias para ir fortaleciéndose y perfeccionando su actividad.

El objetivo inmediato de esas medidas es fortalecer el sistema tributario y crear en el obligado el riesgo a ser detectado en sus incumplimientos, finalmente, como objetivo mediano, se busca lograr en el obligado cambio de hábitos y conductas que mejoren los índices de cumplimiento voluntario.

Partiendo de estas premisas, resulta prioritario para cualquier administración tributaria identificar la conducta, comportamiento y actitud de sus administrados y someterlos a un proceso de análisis y evaluación que proporcione una guía de intervención para reducir su impacto negativo sobre los objetivos organizacionales.

La creación del Perfil de Cumplimiento es una respuesta al problema de los incumplimientos del contribuyente. Este perfil, regulado por el D. Leg. N° 1535, está basado en una calificación de los sujetos que deben cumplir obligaciones administradas y/o recaudadas por la SUNAT.

Mediante la aplicación de este perfil, la SUNAT busca aumentar el cumplimiento voluntario de todos sus administrados, lo que se debe traducir en el aumento de los niveles de recaudación y simplificación de la labor de control.

1. Marco de Referencia

1.1. Antecedentes

La exposición de motivos del D. Leg. N° 1535, dentro de sus fundamentos hace referencia a:

1. La facultad de fiscalizar la determinación de la obligación tributaria.
2. La facultad sancionadora.

La problemática, según el texto en análisis, gira en torno a cómo mejorar las acciones de control y fiscalización de la SUNAT, puesto que se ha identificado un déficit de recursos de todo tipo (sobre todo el factor humano) estos son proporcionalmente insuficientes respecto del universo de contribuyentes, por lo que se deben de implementar medidas o mecanismos que permitan gestionar esta problemática.

Ahora bien, este problema es más notorio, en tanto las acciones actuales para generar riesgo o cumplimiento voluntario, como lo son la aplicación de sanciones o la dación de algunos incentivos, en los últimos años no han logrado cumplir con sus objetivos de aumentar el nivel de la recaudación y no han logrado mejorar el cumplimiento de manera suficiente de las siguientes obligaciones:

1. El pago de tributos retenidos y percibidos.
2. La presentación de declaraciones dentro de los plazos establecidos.
3. La presentación de declaraciones juradas con errores u omisión de rentas.
4. La obligación de llevar libros contables electrónicos.
5. La comisión de infracciones en general.

Para demostrar esto, la SUNAT, proporcionó estadísticas que demuestran que las infracciones tributarias han mantenido o han aumentado desde el 2016 hasta la actualidad, tal como se puede apreciar en el gráfico de la página 6 y en la segunda tabla de la página 7 de la Exposición de Motivos.

Igual es el caso de los contribuyentes omisos a la obligación de generar libros contables electrónicos, los cuales en el 2020 llegaron a ser 104,188 obligados, teniendo un aumento de 18.02% con relación al 2019, tal como se puede apreciar en la primera tabla de la página 7 del texto en revisión.

Lo mencionado en los párrafos anteriores es preocupante, demuestra que la aplicación del régimen de Buenos Contribuyentes del D. Leg. N° 912 no ha logrado mejorar los niveles de cumplimiento.

Por lo antes dicho es que se ha visto por conveniente crear este “Perfil de Cumplimiento” basado en variables que clasificarán a los contribuyentes sobre tres aspectos:

1. Cumplimiento de obligaciones tributarias.
2. Cumplimiento de obligaciones de naturaleza aduanera administrativa.
3. Otros conceptos no tributarios administrados y/o recaudados por la SUNAT.

Al clasificar en base a esto a los contribuyentes, estos tendrán ciertas facilidades y restricciones en atención a qué tan bien sean percibidos.

Con esto lo que se espera es aumentar los niveles de cumplimiento voluntario, reducir la informalidad empresarial e incrementar la recaudación tributaria.

1.2. Legislación Comparada

En la exposición de motivos del decreto legislativo en comentario se señala como legislación comparada la Argentina, en este país, la Resolución General AFIP N° 3985/2017 publicada el 13 de enero del 2017, establece el Procedimiento: “Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER); destinado a exteriorizar diferentes categorías de contribuyentes y/o responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado que se encuentran bajo jurisdicción de determinadas dependencias de la Dirección General Impositiva y/o pertenecientes a sectores y/o grupos estadísticamente homogéneos, de acuerdo con el grado de cumplimiento de sus deberes formales y materiales según la información disponible en las bases de datos de esta Administración Federal” (AFIP, 2017), la norma argentina clasifica a los contribuyentes, sobre la base de una matriz de ponderación. Los parámetros de la matriz de ponderación consideran la conducta de los sujetos respecto del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, según los datos obrantes en las bases informáticas del organismo.

La categoría aplicada es la siguiente:

- **Categoría A:** Muy Bajo
- **Categoría B:** Bajo
- **Categoría C:** Medio y Nuevas Altas
- **Categoría D:** Alto
- **Categoría E:** Muy Alto

La categoría de los contribuyentes es de acceso público y se publica en el portal web de la Administración Tributaria de Argentina.

La categoría reflejada en el “Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)” es utilizada por este Organismo a los efectos de establecer procedimientos diferenciales relacionados con la administración de los tributos y los recursos de la seguridad social, a cargo de los contribuyentes y responsables.

Complementariamente en el Art. N° 7 de la Resolución General AFIP N° 3985/2017 se señala el procedimiento para poder impugnar la categoría asignada la norma establece: “Cuando el contribuyente y/o responsable considere que los motivos por los cuales se le otorgó la categoría mediante el “Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)” no se condicen con la realidad, podrá efectuar una solicitud de reconsideración a través del servicio “web” de este Organismo denominado “Sistema Registral” opción “Trámites/SIPER”, seleccionando “Solicitud de Reconsideración”.

Dentro de los SIETE (7) días corridos de efectuada dicha solicitud, se realizará un nuevo proceso con la información actualizada y el sistema emitirá la categoría resultante, la que será informada al Domicilio Fiscal Electrónico. Sólo podrá realizarse una solicitud por período mensual calendario, a través del citado servicio “web”.

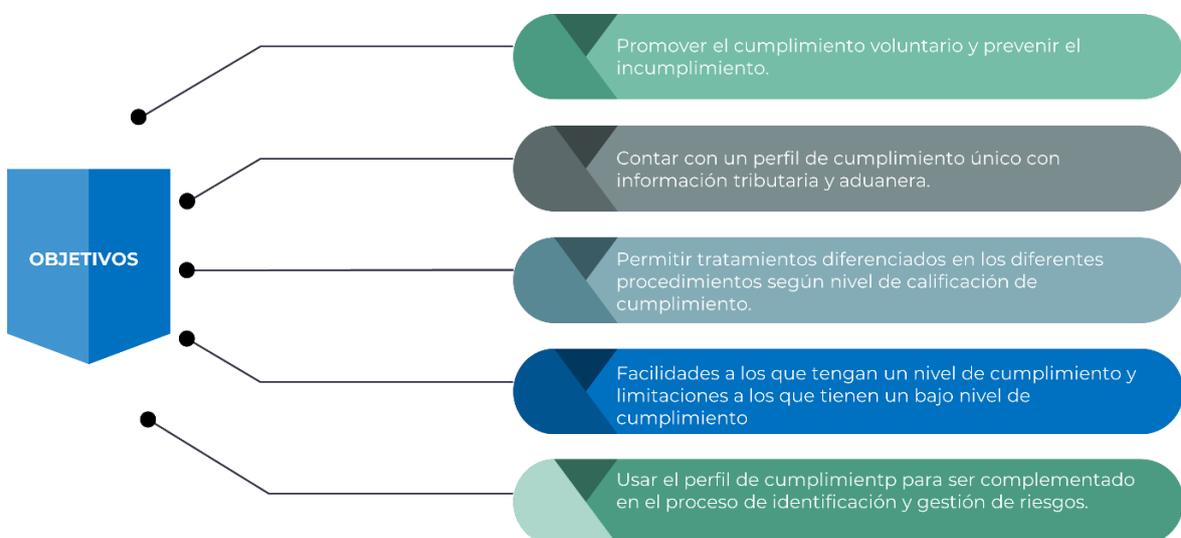
Muchos países presentan perfiles de cumplimiento, no todos publicados, por ejemplo, Chile tiene “la Clasificación de Riesgo Global de uso interno del Sistema de Impuestos Internos”; en México el denominado “Perfil de Riesgo de uso interno del Servicio Administración Tributaria” y en Ecuador el “Modelo de gestión de riesgos para el cumplimiento tributario de uso interno del Servicio de Rentas Internas”.

1.3. Perfil de Cumplimiento

El decreto legislativo bajo comentario crea el Perfil de Cumplimiento que se asigna a los sujetos que deben cumplir con las obligaciones tributarias, aduaneras y no tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

La finalidad del Decreto Legislativo es incentivar, a través de la creación del perfil, el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes, para lo cual se pueden establecer facilidades o limitaciones según nivel de cumplimiento; adicionalmente busca mejorar la labor de control de la SUNAT mediante la utilización eficiente de sus recursos.

Figura 1
Objetivos de la creación del Perfil de Cumplimiento vía D. Leg. N° 1535



Fuente: Exposición de reforma INER 2022

La SUNAT, clasificará a los contribuyentes según sus niveles de cumplimiento considerando como mínimo 5 niveles de cumplimiento, tal como se muestra en la figura 2.

Figura 2

Categorización de los incumplimientos

CALIFICACIÓN	CATEGORÍA	CARACTERÍSTICAS
A	MUY ALTO NIVEL DE CUMPLIMIENTO	Cumplimiento formal y material óptimo
B	ALTO NIVEL DE CUMPLIMIENTO	Cumplimiento formales y sustanciales esperados
C	MEDIANO NIVEL DE CUMPLIMIENTO/NUEVOS INSRITOS	Incumplimientos formales y/o sustanciales medios esperando su mejora o con la antigüedad inferior a los 6 meses.
D	BAJO NIVEL DE CUMPLIMIENTO	Incumplimientos formales y/o materiales significativos
E	MUY BAJO NIVEL DE CUMPLIMIENTO	Incumplimientos formales y/o sustanciales muy significativos

Fuente: Exposición de reforma INER 2022

1.3.1. Metodología

La metodología para asignar el Perfil del Cumplimiento considera las principales variables que a continuación presentamos:

Figura 3

Categorización de los incumplimientos

Dimensiones de Cumplimiento	Descripción de algunas variables
Inscripción	Condición de domicilio No Habido.
	Baja de Oficio.
	Baja definitiva del Registro de Insumos Químicos y Bienes Fiscalizados.
	Infracciones relacionadas con la obligación de inscribirse, actualizar o acreditar la inscripción en los registros de la Administración Tributaria: Art. N° 173 del Código Tributario.
	Haber sido suspendido/cancelado como Operador de Comercio Exterior, inciso a) del Art. N° 197.
Documentación y Registro	Infracciones relacionadas con la obligación de emitir y otorgar comprobantes de pago, así como documentos que sustenten el traslado. Art. N° 174 del Código Tributario.
	Infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros, registros o contar con informes u otros documentos. Art. N° 175 Código Tributario.
	Infracciones relacionadas al comiso aduanero. Art. N° 200 de la Ley General de Aduanas.
Declaración	Infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones u otras comunicaciones. Art. N° 176 Código Tributario.
	No declara Ventas, Compras, Importaciones y Exportaciones en los 12 últimos 12 meses.
	No declara trabajadores ni registra depósitos en la cuenta de detracciones y con ingresos mayores a 23 UIT.
	Infracciones relacionadas con el manifiesto y actos relacionados, declaración y otra información. Arts. N° 197, 198 y 199 de la Ley General de Aduanas.
Control	Obligaciones relacionadas con permitir el control de la Administración Tributaria, informar ante la misma. Art. N° 177 Código Tributario.
	No Comparecer a las citaciones de la Administración Tributaria.
	Infracciones relacionadas con el control aduanero y seguridad. Arts. N° 145, 197, 198, 199 y 200 del Ley General de Aduanas.
	Infracciones relacionadas con las Autorizaciones del Operador de Comercio Exterior. Art. N° 197 de la Ley General de Aduanas.
Veracidad	Obligaciones relacionadas con el cumplimiento de obligaciones tributarias. Art. N° 178 del Código Tributario.
	Reparos efectuados a través de Resolución de Determinación notificada.
	Saldo a Favor Materia de Beneficio no conforme.
	Duda razonable del valor aduanero con Liquidación de Cobranza. D.S. N° 186-99-EF y modificatorias.
Pago	Pago al vencimiento IGV, IR, Essalud, ONP.
	Deuda en cobranza tributos internos y tributos aduaneros.
	Incumplimiento de depósito de detracciones D. Leg. N° 940.
	Perdida de fraccionamiento, refinanciamiento y aplazamiento de tributos internos y tributos aduaneros.

Fuente: Exposición de reforma INER 2022

La metodología para el cálculo del Perfil de Cumplimiento establece 5 pasos, estos son:

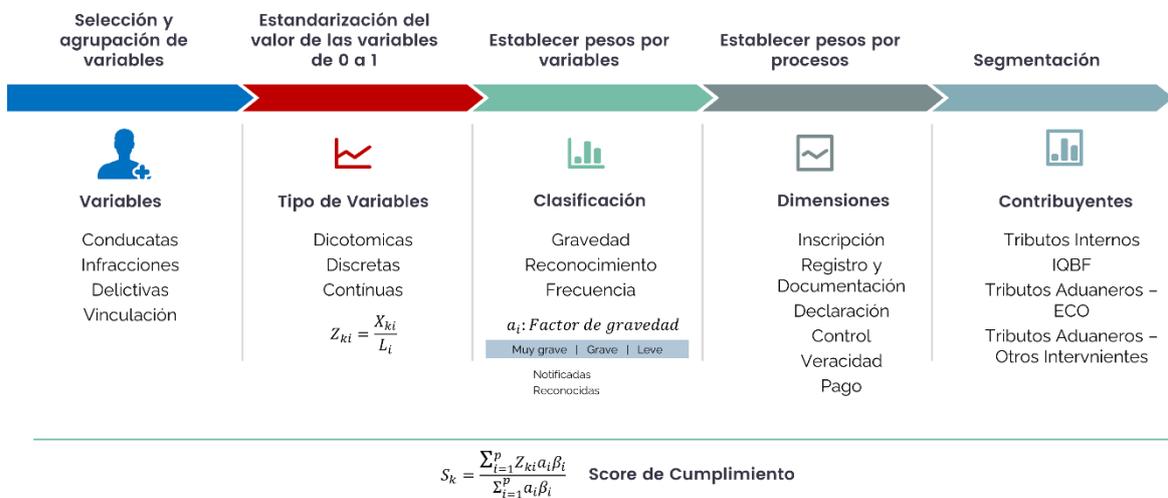
- i. Selección y agrupación de variables producidas por las conductas del contribuyente el cual originaran ilícitos administrativos o penales y la vinculación de las variables en relación a su gravedad.
- ii. Estandarización de valor de las variables de 0 a 1, el cual se les clasificara en variables dicotómicas, discretas y continuas.
- iii. Establecer pesos por variables, las cuales se clasificarán de acuerdo a su gravedad (muy grave, grave, leve), reconocimiento y frecuencia.
- iv. Se establecerán pesos por procesos para ellos se clasificará por dimensiones correspondientes a las brechas tributarias tales como de inscripción, registro y documentación, declaración, control, veracidad y pago.
- v. Finalmente, la segmentación va depender de los contribuyentes por tipos de tributos tales como: tributos internos, Insumos Químicos y Bienes Fiscalizados (IQBF), tributos aduaneros, Operador de Comercio Exterior (OCE), tributos aduaneros y otros intervinientes.

La combinación de estos 5 pasos nos dará como resultado un score de cumplimiento.

En la figura 4 mostramos la metodología señalada.

Figura 4

Metodología para el Cálculo del Perfil del Cumplimiento

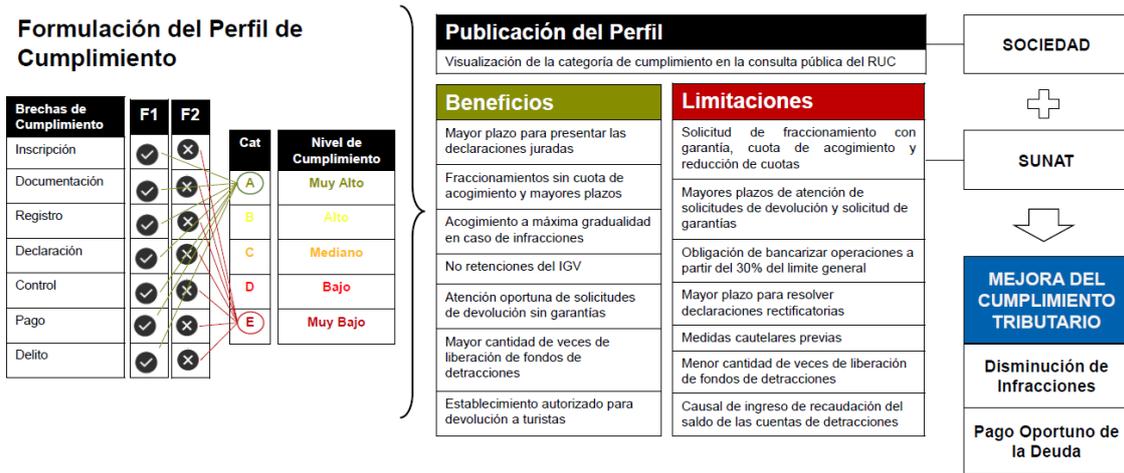


Fuente: Exposición de reforma INER 2022

Una vez determinado el Score de Cumplimiento y clasificados los contribuyentes de acuerdo a su nivel de cumplimiento, desde la categoría A hasta la E, estos gozarán de ciertos beneficios y ciertas limitaciones una vez se publique el perfil del contribuyente. La figura 5 resumen el proceso de formulación del Perfil de Cumplimiento.

Figura 5

Formulación, beneficios, limitaciones y publicación del Perfil de Cumplimiento.



Fuente: Exposición de reforma INER 2022

1.3.2. Asignación, Notificación, Modificación y Consulta del Perfil de Cumplimiento

La norma prevé que la asignación se realizará de manera periódica desde un periodo mínimo de un (1) hasta doce (12) meses, tomando en consideración las conductas y/o condiciones del sujeto observadas en el periodo señalado de evaluación. La asignación será comunicada al sujeto al que se le otorgará un periodo de 10 días hábiles después de notificado para que presente sus descargos, estos pueden llevarse a cabo de manera electrónica en aplicación del Art. N° 112-A del Código Tributario DS N° 133-2013-EF.

Una vez realizada la evaluación del descargo, la cual tiene como plazo de atención 30 días hábiles contados a partir del vencimiento del plazo otorgado para el descargo, la SUNAT notificará la Resolución de asignación del perfil correspondiente, vía notificación electrónica tal como señala el Art. N° 104 inciso b), surtiendo efecto tal calificación a partir del primer día calendario del mes siguiente a aquel en que se realiza el depósito en el buzón electrónico de la Clave SOL, la publicación en diarios o mediante página web de la SUNAT tal como señala el Art. N° 105 del Código Tributario. Si la notificación es mediante publicación, no se le comunicará al contribuyente qué perfil le corresponde, solo se le comunicará que se ha asignado un perfil, el detalle lo podrá revisar mediante el sistema de consultas que SUNAT pondrá a disposición. Para este tipo de comunicación surtirá efecto tal calificación a partir del primer día calendario del mes siguiente a aquel en que se realizan las publicaciones.

En relación a la modificación del perfil este va a depender de la evaluación periódica que realiza la SUNAT, de acuerdo a la metodología detallada en el presente artículo, la cual será complementada con lo que señale el Reglamento que a la fecha aún no ha sido publicado.

El perfil otorgado al contribuyente puede establecer facilidades o limitaciones en la regulación de aquellos aspectos vinculados a obligaciones tributarias, aduaneras y a conceptos no tributarios administrados por la SUNAT, estas facilidades o limitaciones corresponden a las facultades normativas que posee el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y la SUNAT. Entre estas se tiene aquellas relacionadas con los plazos para la atención de solicitudes de devolución, la obligación de presentar garantías, los cronogramas para la presentación de declaraciones o para el pago de tributos internos; el plazo para el levante de las mercancías, la autorización como operador de comercio exterior y el pago de la deuda tributaria.

En relación a la consulta de los perfiles de cumplimiento los terceros e interesados podrán realizarlo a través del portal de la SUNAT, en el que constará la fecha en que se obtuvo la calificación asignada, así como la fecha en la cual esta varía a otra.

En relación a los efectos de la primera calificación según el nivel de cumplimiento y del cambio de calificación, correspondiente a los plazos iniciados en las declaraciones rectificatorias y los plazos en las solicitudes de devolución señalados en el numeral 88.2 del Art. N° 88 del Código Tributario y el Decreto Legislativo N° 950 respectivamente; la modificación de la calificación del sujeto conforme al Perfil de

Cumplimiento no altera el plazo que viene siendo aplicado. Finalmente, la SUNAT realizara calificaciones de prueba de los sujetos de una o más calificaciones de prueba conforme el nivel de cumplimiento, estas calificaciones de prueba tienen naturaleza informativa por lo que no constituyen la primera asignación del nivel de cumplimiento y no tiene efecto alguno.

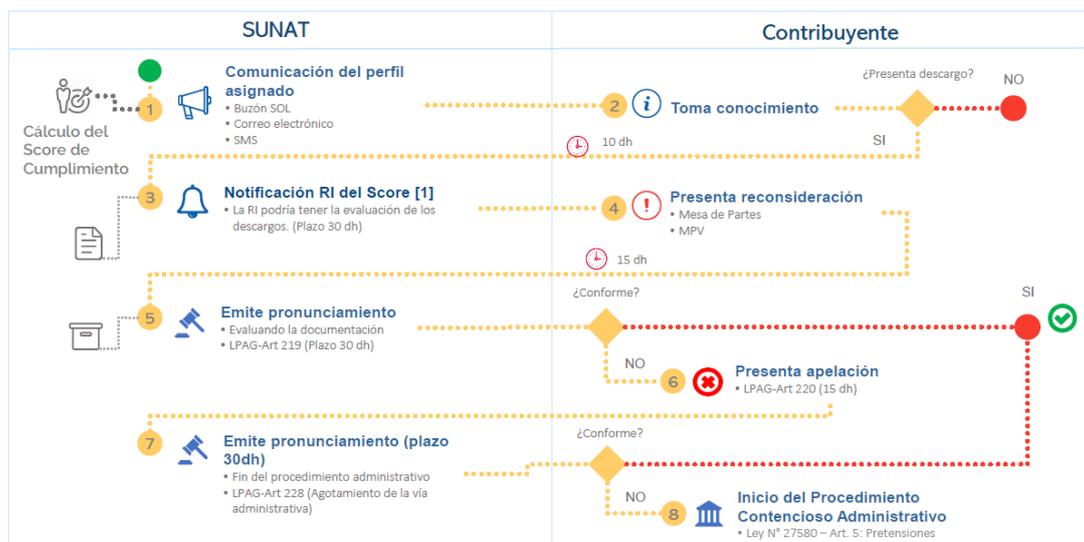
Con la asignación del perfil de cumplimiento se deroga el perfil de buenos contribuyentes Decreto Legislativo N° 912, tal como lo señala la disposición complementaria derogatoria del decreto legislativo en análisis.

1.3.3 Impugnación de las resoluciones que asignan el Perfil de Cumplimiento

La impugnación se rige por lo dispuesto en la Ley del Procedimiento Administrativo General y por lo dispuesto en el Código Tributario en los aspectos regulados expresamente. Es importante precisar que la impugnación de la resolución de calificación no suspende sus efectos.

A continuación, se muestra la Figura 6 en donde se grafica el proceso señalado en los numerales 3.2 y 3.3, es decir, el proceso de notificación e impugnación del Perfil de Cumplimiento.

Figura 6
Proceso de notificación e impugnación del Perfil de Cumplimiento.



Fuente: Exposición de reforma INER 2022

1.3.4 Vigencia

El Decreto Legislativo N° 1535 está vigente a partir del 20 de marzo del 2022, excepto lo correspondiente a las modificaciones dadas en la Ley General de Aduanas señalados en la séptima disposición complementaria modificatoria, que surtirá vigencia con la publicación del reglamento del decreto legislativo.

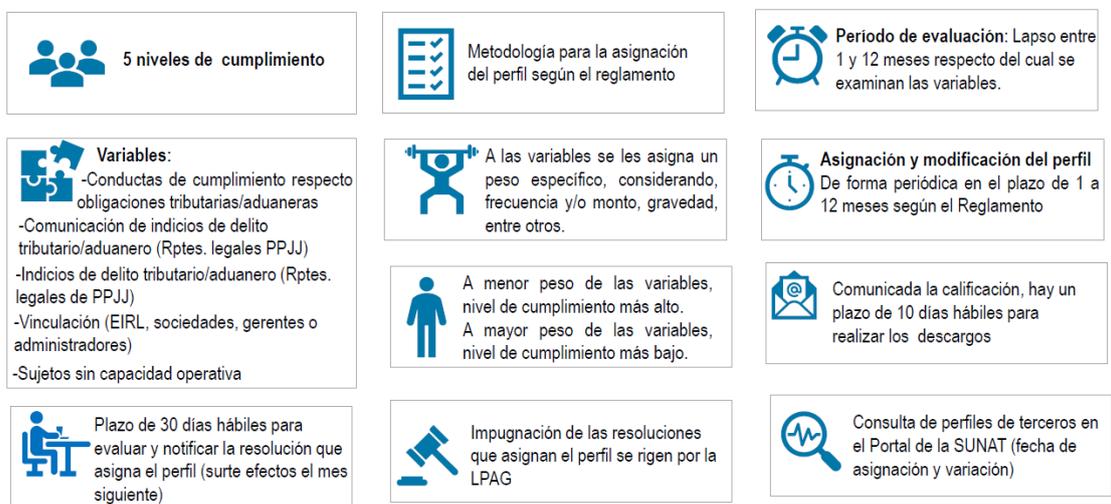
1.3.5 Tratamiento de los sujetos con anterioridad a su calificación según el perfil de cumplimiento

Los beneficios obtenidos ya sea el régimen de buenos contribuyentes, la devolución del IGV, depósito en la cuenta de detracciones al titular de la cuenta; correspondiente al Decreto Legislativo N° 912, Art. N° 76 de la Ley del IGV y el segundo párrafo del numeral 9.1 del Artículo N° 9 de la Ley del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias respectivamente; continuarán aplicando las normas que otorgan un tratamiento específico por su calidad de buenos contribuyentes al día anterior a la fecha de entrada en vigencia del presente decreto legislativo es decir hasta el 18 de marzo del 2022, hasta que surta efecto la primera asignación del perfil de cumplimiento, tal es así que la SUNAT debe seguir aprobando las resoluciones de superintendencia que sean necesarias para conservar el tratamiento otorgado a dichos sujetos por su calidad de Buenos Contribuyentes.

Asimismo, a los sujetos que no se le hubieran asignado la calificación continuarán aplicando sus beneficios y los lineamientos y condiciones previstas en la Ley General de Aduanas y todo lo correspondiente al comercio exterior es decir la certificación como operador económico autorizado, autorización de operador de comercio exterior ni la certificación como operador económico autorizado.

A continuación, mostramos la figura 7 a modo de resumen correspondiente al perfil de cumplimiento desde sus niveles, variables, plazos, metodología, asignación, impugnación y consulta.

Figura 7
Procedimiento del Perfil de Cumplimiento.



Fuente: Exposición de reforma INER 2022

1.4 Implicancias Tributarias

Con el fin de aplicar en los contribuyentes el trato diferenciado expresado en el Perfil de Cumplimiento, se ha visto necesario modificar las siguientes disposiciones:

1.4.1 Cambios en el Código Tributario

En primer lugar, se modifica el tercer párrafo del Artículo N° 11, agregándole dos incisos, el inciso b) trata la modificación relacionada al Perfil de Cumplimiento:

Artículo 11. DOMICILIO FISCAL Y PROCESAL

(...)

El domicilio fiscal fijado por los sujetos obligados a inscribirse ante la Administración Tributaria se considera subsistente mientras su cambio no sea comunicado a esta en la forma que establezca. En aquellos casos en que:

(...)

b) El sujeto ostente, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, el nivel de cumplimiento más bajo de aquellos establecidos por la normativa correspondiente, supuesto en el cual el cambio de domicilio fiscal solo podrá efectuarse si se cuenta con la autorización previa de la SUNAT conforme al procedimiento que esta establezca.

En este caso se trata de la clasificación E, categoría “Muy bajo nivel de cumplimiento”, por lo que los contribuyentes con esta categoría no podrán cambiar libremente su domicilio fiscal por medio de la Clave SOL, teniendo que solicitar el permiso correspondiente a la SUNAT para realizarlo.

En segundo lugar, se modificarán el tercer y cuarto párrafos del numeral 88.2 del artículo N° 88 de la siguiente manera:

Artículo 88. DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA

(...)

88.2 De la declaración tributaria sustitutoria o rectificatoria.

(...)

La declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior. En el caso de aquellos deudores tributarios que ostenten, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, cualquiera de los dos niveles de cumplimiento más bajos de aquellos establecidos por la normativa correspondiente, el plazo para el pronunciamiento antes referido es de noventa (90) días hábiles.

La declaración rectificatoria presentada con posterioridad a la culminación de un procedimiento de fiscalización parcial que comprenda el tributo y período fiscalizado y que rectifique aspectos que no hubieran sido revisados en dicha fiscalización, surtirá efectos desde la fecha de su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior. En el caso de aquellos deudores tributarios que ostenten, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, cualquiera de los dos niveles de cumplimiento más bajos, de aquellos establecidos por la normativa correspondiente, el plazo para el pronunciamiento antes referido es de noventa (90) días hábiles.

En este caso se trata de los contribuyentes con las clasificaciones D y E, categorías “Bajo nivel de cumplimiento” y “Muy bajo nivel de cumplimiento”, por lo que el plazo de 45 días hábiles para que sus declaraciones rectificatorias que determine una menor obligación tributaria sea aceptada como tal, será ampliado a 90 días hábiles.

En tercer lugar, se incorpora el literal m) al primer párrafo del Artículo N° 56 del Código Tributario, quedando de la siguiente manera:

Artículo 56. MEDIDAS CAUTELARES PREVIAS AL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA

Excepcionalmente, cuando por el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o, existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, antes de iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, la Administración a fin de asegurar el pago de la deuda tributaria, y de acuerdo a las normas del presente Código Tributario, podrá trabar medidas cautelares por la suma que baste para satisfacer dicha deuda, inclusive cuando ésta no sea exigible coactivamente. Para estos efectos, se entenderá que el deudor tributario tiene un comportamiento que amerita trabar una medida cautelar previa, cuando incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

(...)

m) Ostente cualquiera de los dos (2) niveles de cumplimiento más bajos de aquellos establecidos por la normativa correspondiente.

(...)

En este caso se trata de los contribuyentes con las clasificaciones D y E, categorías “Bajo nivel de cumplimiento” y “Muy bajo nivel de cumplimiento”, por lo que estos podrán ser pasibles del inicio de medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva.

1.4.2 Cambios en la Ley del Impuesto General de las Ventas

En primer lugar, se modifica el sexto párrafo del Artículo N° 76 de la Ley del IGV en los siguientes términos:

Artículo 76. DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS A TURISTAS

(...)

La devolución se realiza respecto de las adquisiciones de bienes que se efectúen en los establecimientos calificados por la SUNAT como aquellos cuyas adquisiciones dan derecho a la devolución del Impuesto General a las Ventas a los turistas, los cuales además deben haber sido calificados por la SUNAT con alguno de los dos (2) niveles más altos de cumplimiento de los establecidos en la normativa correspondiente, así como inscribirse en el registro que para tal efecto implemente la SUNAT. El referido registro tendrá carácter constitutivo, debiendo cumplirse con las condiciones y requisitos que señale el Reglamento para inscribirse y mantenerse en el mismo.

(...)

En este caso se trata de los contribuyentes con las clasificaciones A y B, categorías “Muy alto nivel de cumplimiento” y “Alto nivel de cumplimiento”, por lo que solo los comprobantes de pago emitidos por ellos podrán ser considerados para la devolución del IGV a los turistas.

En segundo lugar, se modifica la primera disposición final de la Ley del IGV, agregando lo siguiente:

Primera. SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN

Respecto de los beneficios de devolución contenidos en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo si se detectase indicios de evasión tributaria por parte del solicitante, o en cualquier eslabón de la cadena de comercialización del bien materia de exportación, incluso en la etapa de producción o extracción, o si se hubiera abierto instrucción por delito tributario al solicitante o a cualquiera de las empresas que hayan intervenido en la referida cadena de comercialización, la SUNAT podrá

extender en seis (6) meses el plazo para resolver las solicitudes de devolución. El indicado plazo también es de aplicación cuando el solicitante ostente, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, el nivel de cumplimiento más bajo de aquellos establecidos por la normativa correspondiente.

Tratándose del supuesto de indicios de evasión tributaria por parte del solicitante, de comprobarse estos la SUNAT denegará la devolución solicitada hasta por el monto cuyo abono al fisco no haya sido debidamente acreditado.

En este caso se trata de los contribuyentes con la clasificación E, categoría “Muy bajo nivel de cumplimiento”, por lo que los plazos de las devoluciones de IGV e ISC se verán afectados ampliándose a 6 meses el plazo para resolver.

1.4.3. Cambios con respecto a la bancarización de las operaciones de comercio exterior – Ley No. 28194

En primer lugar, se modifica el tercer párrafo del artículo 3-A en los siguientes términos:

Artículo 3-A. Utilización de Medios de Pago en las operaciones de comercio exterior

(...)

La compraventa internacional de mercancías destinada a los regímenes aduaneros distintos a la importación para el consumo, cuyo valor FOB es superior al monto a que se refiere el primer párrafo del artículo 4 y la compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen aduanero de importación para el consumo cuyo valor FOB es superior al monto a que se refiere el primer párrafo del artículo 4 y no se encuentren dentro del ámbito del primer párrafo del presente artículo, también se deben pagar utilizando los Medios de Pago previstos en el artículo 5, de lo contrario es de aplicación lo establecido en el artículo 8.

(...).

En este caso se trata de operaciones de comercio exterior de las cuales los contribuyentes (sin importar su tipo de calificación) no podrán deducir gastos, costos o créditos, compensaciones, solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada ni restitución de derechos arancelarios, cuando estos no utilicen medios de pago en las siguientes situaciones:

- En la compraventa internacional de mercancías destinada a los regímenes aduaneros **distintos a la importación para el consumo**, cuyo valor FOB es superior a los cinco mil nuevos soles (S/. 5,000) o mil quinientos dólares americanos (US\$ 1,500).
- En la compraventa internacional de mercancías **destinadas** al régimen aduanero de importación para el consumo cuyo valor FOB es superior a los cinco mil nuevos soles (S/. 5,000) o mil quinientos dólares americanos (US\$ 1,500) y no se encuentren dentro del ámbito del primer párrafo del artículo 3-A.

En segundo lugar, se modifica el segundo y tercer párrafos del Artículo N° 4 en los siguientes términos:

Artículo 4. Monto a partir del cual se utilizará Medios de Pago

(...)

Tratándose de obligaciones en las que una de las partes de la obligación sea un sujeto al que la SUNAT hubiera calificado con cualquiera de los dos (2) niveles más bajos de cumplimiento de aquellos establecidos por la normativa correspondiente, el monto a partir del cual se debe utilizar Medios de Pago equivale al treinta por ciento (30%) del monto en soles o dólares americanos a que se refiere el párrafo anterior.

El monto se fija en soles para las operaciones pactadas en moneda nacional, y en dólares americanos para las operaciones pactadas en dicha moneda. Tratándose de obligaciones pactadas en monedas distintas a las antes mencionadas, el monto pactado se deberá convertir a soles utilizando el tipo de cambio promedio ponderado venta publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones el día en que se contrae la obligación, o en su defecto, el último publicado. En el caso de monedas cuyo tipo de cambio no es publicado por dicha institución, se deberá considerar el tipo de cambio promedio ponderado venta fijado de acuerdo con lo que establezca el Reglamento.

Respecto del primer párrafo, los contribuyentes con las clasificaciones D y E, categorías “Bajo nivel de cumplimiento” y “Muy bajo nivel de cumplimiento”, estarán obligados a utilizar medios de pago por importes desde los S/600.00 o \$150.00.

1.4.4 Cambios en la Ley del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias.

Respecto de las detracciones, se modifica el numeral 9.1 y se incorpora el inciso f) en el primer párrafo del numeral 9.3 del Artículo N° 9 de su ley de creación, de la siguiente manera:

Artículo 9. Destino de los montos depositados

9.1

(...)

Tratándose de la importación de bienes, los montos depositados no pueden ser destinados al pago de los tributos que gravan dicha importación, salvo que se trate de bienes cuya venta en el país se encuentra sujeta al Sistema o cuando el titular de la cuenta ostente, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, el nivel de cumplimiento más alto de aquellos establecidos por la normativa correspondiente.

(...)

9.3

(...)

f) Ostentar, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, el nivel de cumplimiento más bajo de aquellos establecidos por la normativa correspondiente.

(...)”.

Con la modificación se le está dando a los contribuyentes con mejor calificación (A - Muy alto nivel de cumplimiento) el beneficio de poder destinar los montos depositados al pago de los tributos que gravan la importación.

Por otra parte, con la incorporación del inciso f) del numeral 9.3, el cual trata de los ingresos como recaudación de los montos depositados, se está aplicando una limitación al uso de los fondos al generarse el ingreso como recaudación a los contribuyentes que tengan el nivel más bajo de cumplimiento.

1.4.5 Cambios en la Ley General de Aduanas.

En primer lugar, se establece como requisito para calificar la trayectoria satisfactoria de cumplimiento, haber logrado un perfil de cumplimiento óptimo, como se aprecia a continuación:

Artículo 20. Lineamientos sobre los requisitos exigibles para autorizar a los operadores de comercio exterior

(...)

b) Trayectoria satisfactoria de cumplimiento

1. Haber logrado los perfiles de cumplimiento que se señalen en el reglamento de la presente ley.

En este caso, habrá que esperar la publicación del Reglamento para saber qué clasificación deberán de tener los contribuyentes que requieran tener la categoría de OCE.

En segundo lugar, se establece como requisito adicional para obtener la certificación como Operador de Comercio Exterior, tener una satisfactoria trayectoria de cumplimiento, la cual consiste en tener un buen perfil de cumplimiento, tal como se aprecia a continuación:

Artículo 26. Condiciones para la certificación

La certificación como Operador Económico Autorizado es otorgada por la Administración Aduanera para lo cual se deben acreditar las siguientes condiciones:

a) Trayectoria satisfactoria de cumplimiento de la normativa vigente; debiéndose considerar, entre otras, los perfiles de cumplimiento que se señalen en su reglamento.

(...)."

De igual forma, en este caso se deberá esperar la publicación del Reglamento para saber con exactitud qué categorías cumplirían con el requisito.

Tercero, se amplía la obligación de presentar garantías en operaciones de comercio exterior, cuando el operador tenga un bajo nivel de cumplimiento, según se dispone en el Art. N°160:

Artículo 160. Garantía global y específica previa a la numeración de la declaración

Los operadores del comercio exterior y los operadores intervinientes pueden presentar, de acuerdo con lo que defina el Reglamento, previamente a la numeración de la declaración de mercancías, garantías globales o específicas, que garanticen el pago de la deuda tributaria aduanera, derechos antidumping y compensatorios provisionales o definitivos, percepciones y demás obligaciones de pago que fueran aplicables.

Previamente a la numeración de la declaración de mercancías, los importadores y beneficiarios de los regímenes que ostenten, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, los perfiles de cumplimiento que se señalen en el reglamento de la presente ley deben presentar de manera obligatoria garantías globales o específicas conforme a lo previsto en el presente artículo.

La garantía es global cuando asegura el cumplimiento de las obligaciones vinculadas a más de una declaración o solicitudes de régimen aduanero y es específica cuando asegura el cumplimiento de obligaciones derivadas de una declaración o solicitud de régimen aduanero. El plazo de estas garantías no será mayor a un (1) año y a tres (3) meses, respectivamente, pudiendo ser renovadas de acuerdo con lo que se establezca en el Reglamento. En caso no se cumpla con la renovación de la garantía, la Administración Aduanera procederá a requerirla.

De ser necesaria la ejecución de esta garantía en el caso de deudas declaradas y otras que se generan producto de su declaración tales como antidumping, percepciones, entre otras, se procederá a hacerlo de manera inmediata una vez que sean exigibles, no siendo necesaria la emisión ni notificación de documento alguno.

En el Reglamento se establecerán las modalidades de garantías, los regímenes a los que serán aplicables, los requisitos y metodologías, así como otras disposiciones que resulten necesarias para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo."

De igual forma, habrá que esperar la publicación del Reglamento para saber exactamente qué categorías deberán cumplir con presentar las garantías.

Por otra parte, se advierte que, para el cumplimiento del reconocimiento físico de mercancías en el levante de las mismas en el plazo de 48 horas, el contribuyente no podrá ostentar su perfil de cumplimiento, así se dispone en el Art. N° 167:

Artículo 167. Levante en cuarenta y ocho horas

(...)

Además, cuando las mercancías hayan sido seleccionadas a reconocimiento físico, el declarante debe ponerlas a disposición de la Administración Aduanera en cualquiera de las zonas o almacenes previamente designados por esta para tal fin y no debe ostentar, de acuerdo con la calificación efectuada por la SUNAT, los perfiles de cumplimiento que se señalen en el reglamento de la presente ley.

En este caso se entiende que, a pesar de tener un buen perfil de cumplimiento, el operador no podrá objetar la revisión y reconocimiento físico de su mercancía.

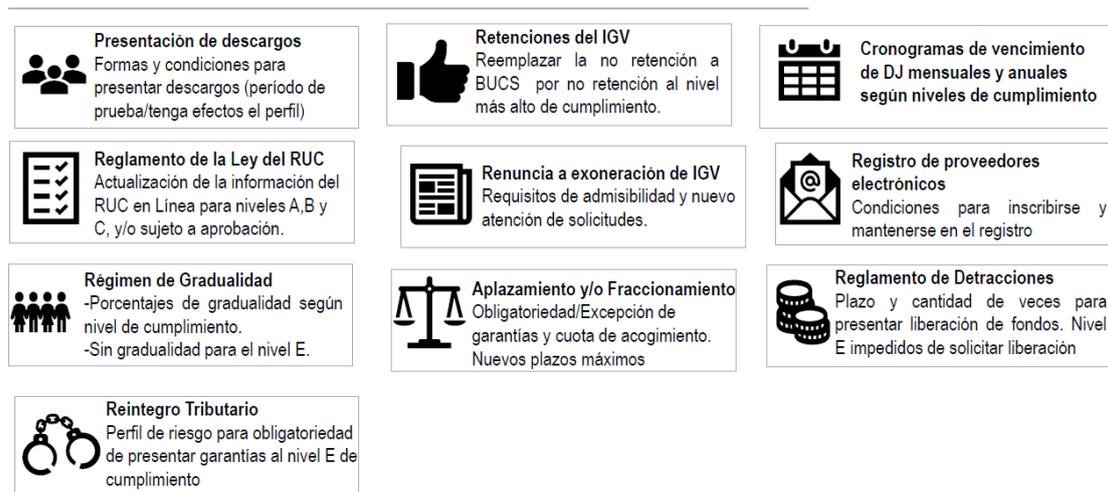
Finalmente, como ya se mencionó, aún está pendiente la publicación de los aspectos reglamentarios para que este Perfil de Cumplimiento pueda entrar en vigencia. Los mismos se pueden apreciar en las siguientes figuras:

Figura 7
Aspectos Reglamentarios del Decreto Legislativo.



Fuente: Exposición de reforma INER 2022

Figura 8
Aspectos a reglamentar mediante Resolución de Superintendencia.



Fuente: Exposición de reforma INER 2022

Conclusiones

- El presente Decreto Legislativo desarrolla una matriz de calificación fiscal de Contribuyentes, según el Impacto Fiscal.
- El perfil de cumplimiento se convierte en una nueva herramienta que busca que el contribuyente se autorregule y mejore sus niveles de cumplimiento tributario.
- El perfil implica una evolución en instrumentos basados en beneficios hacia el contribuyente que balancea incentivos y restricciones para promover el cumplimiento.
- Si bien la norma aún debe de ser reglamentada, se espera que la misma se complete antes de fin de año, aunque el impacto, a partir de la dación de la norma, ya se debe apreciar en el 2022.

Bibliografía

AFIP. (12 de enero de 2017). Resolución General AFIP N° 3985/2017. Argentina. Recuperado el 20 de agosto de 2022, de http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/REAG01003985_2017_01_12

MEF. (21 de marzo de 2022). Exposición de Motivos del Decreto Legislativo 1535. Perú.

Marco Legal Citado

Perfil de Cumplimiento. (2022, 19 de marzo). Poder Ejecutivo. Diario Oficial El Peruano. <https://busquedas.elperuano.pe/download/url/decreto-legislativo-que-regula-la-calificacion-de-los-sujeto-decreto-legislativo-no-1535-2049959-5>

Código Tributario. (1996, 21 de abril). Poder Ejecutivo. Diario Oficial El Peruano. <https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/00816.pdf>

Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía. (2004, 27 de marzo). Congreso de la República. Diario Oficial El Peruano. <https://docs.perujustia.com/federales/leyes/28194-mar-25-2004.pdf>

Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. (1993, 30 de diciembre). Poder Ejecutivo. Diario Oficial El Peruano. <https://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/00775.pdf>

Ley del Procedimiento Administrativo General. (2001, 11 de abril). Congreso de la República. Diario oficial El Peruano. <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H805476>

Decreto Legislativo 940 (2004, 14 de noviembre). Congreso de la República. Diario oficial El Peruano. <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/tributaria/detracciones/tuo-940-ds155-2004-EF.pdf>

Decreto Legislativo 1053 (2008, 27 de junio). Congreso de la República. Diario oficial El Peruano. <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03/ctrlCambios/anexos/DLeg.1053.pdf>

Decreto Legislativo 912 (2001, 9 de abril). Congreso de la República. Diario Oficial El Peruano. <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/buenos/dleg912.htm>